Gennaio 2010

Studio di Consulenza Legale Aziendale e Tributaria
BATTAGLIONI

SUPPLEMENTO

Speciale adempimenti e novità Iva 2010

Oggetto: LA NUOVA IVA IN SINTESI

L'articolo 24 della Legge n.88/09, (c.d. Legge Comunitaria 2008), ha introdotto numerose modifiche alla legge Iva nazionale che sono entrate in vigore nel corso del 2009. L'art.1 della citata legge ha delegato, altresì, il Governo all'emanazione delle disposizioni necessarie al recepimento delle Direttive CE n.8 e 117 del 2008 in materia di territorialità dei servizi, Intrastat e contrasto alle frodi Iva e che modificano la Direttiva 2006/112/CE (nel prosieguo Direttiva), nonché della Direttiva CE n.9, sempre del 2008, che abroga e sostituisce la Direttiva n.79/1072/CE (VIII^ Direttiva), in materia di rimborsi Iva ai soggetti residenti in altro Stato comunitario.
Le novità delle citate Direttive sono quasi tutte in vigore dal 1° gennaio 2010 e sono in corso di recepimento nella normativa domestica (DPR n.633/72 e D.L. n.331/93) ad opera di un decreto legislativo (nel prosieguo D.Lgs.)[1]. Le conclusioni della sentenza della Corte di Giustizia del 16/07/09 (causa C-244/08) hanno altresì indotto il Legislatore (art.11 del D.L. n.135 del 25/09/09) a modificare la disciplina delle operazioni rese e ricevute da soggetti non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato. Con l'ausilio delle tabelle che seguono si fornisce un quadro di sintesi delle numerose novità introdotte dai citati provvedimenti.

COMUNITARIA 2008		
	Norma mod.	**Novità**
Intermediazioni (1)	Art.7, co.4, lett.f-*quinquies*, DPR n.633/72	Viene precisato che non rilevano territorialmente le intermediazioni relative alle operazioni "estero su estero". In merito alle intermediazioni estero su estero rese a un committente nazionale soggetto passivo, si evidenzia che la disciplina è oggetto di ulteriore modifiche dal 01/01/10 per effetto della riscrittura delle regole della territorialità Iva operata dal D.Lgs. (si veda nel prosieguo). N.B. la novità rimane valida solo fino al 31/12/09.
	Art.17, co.3, DPR n.633/72	Integrazione della norma includendo le prestazioni di intermediazioni fra quelle soggette ad obbligo di auto fatturazione laddove il prestatore sia non residente (anche in presenza di rappresentante fiscale o identificazione diretta in Italia).
	Art.40, co.8, D.L. n.331/93	Viene espressamente abrogato l'art.40, co.8, del D.L. n.331/93. Circa il superamento "implicito" si era già espressa la R.M. n.437/E/08. Dal punto di vista del prestatore (es. agente che emette fattura) le prestazioni rese ad operatore comunitario non rappresentano più "operazioni non imponibili" bensì operazioni fuori campo Iva, con conseguente perdita del "*plafond* Iva". Risultano comunque salvi i comportamenti adottati con la dichiarazione Iva 2008.
	Artt.40 co.9, 46, 50 co.1, D.L. n.331/93	Modifica di coordinamento legata all'abrogazione dell'art.40, co.8, del D.L. n.331/93.

[1] Alla data di redazione di questo contributo, lo schema di D.Lgs è approdato al Consiglio dei Ministri del 12/11/09 e ha ricevuto il parere favorevole delle Commissioni parlamentari (da ultimo, il 16/12/09, quello della VI^ Commissione finanze del Senato che ha formulato alcune osservazioni). Il testo definitivo dovrebbe venire licenziato in uno di primi Consigli dei Ministri del 2010. Le disposizioni avranno verosimilmente effetto dal 1°gennaio 2010, considerata la non derogabilità della riforma comunitaria.

Base imponibile e valore normale (2)	Art.13 del DPR n.633/72	Riformulata la disciplina della base imponibile: • per le operazioni senza corrispettivo, (cessioni gratuite, autoconsumi e assegnazioni), in luogo del valore normale, viene scelto il prezzo di acquisto o in mancanza il prezzo di costo (ri)determinato nel momento dell'operazione e, per le prestazioni gratuite, il valore delle spese sostenute; • nelle operazioni fra "collegate" vengono ampliate le ipotesi antielusive per le quali trova applicazione il valore normale.
	Art.14 del DPR n.633/72	Viene modificata la nozione di valore nomale, abbandonando i riferimenti a listini e mercuriali. Il nuovo valore normale è individuato in quello che il cessionario o il committente dovrebbe pagare in condizioni di libera concorrenza per cessioni o prestazioni analoghe (laddove non riscontrabili, è previsto il ripiego sul costo (ri)determinato per i beni e sulle spese sostenute per i servizi). Per l'assegnazione in uso a dipendenti di auto e telefonini, il valore normale sarà fissato da criteri individuati con apposito D.M. (per le auto rimangono le regole previgenti – *benefit* IIDD -fino all'approvazione del D.M. che doveva essere emanato entro il 26/11/09).
	Art.43 del D.L. n.331/93	Coordinamento del co.1 con le modifiche all'artt.13 e 14 del DPR n.633/72. Disciplina specifica della base imponibile per i trasferimenti intracomunitari per esigenze dell'impresa (trasferimenti senza vendita) che viene ancorata al costo "rideterminato".
Modifica disciplina cessioni a distanza nei confronti di "privati" (1)	Art.41, co.1, lett.b, D.L. n.331/93	Viene elevata da L.150.000.000 ad €100.000 la soglia di tassazione in Italia delle vendita a distanza da Italia verso altro Stato Ue (salve le minori soglie ivi stabilite).
	Art.40, co.4, del D.L. n.331/93	Viene elevata da L.54.000.000 ad €35.000 la soglia di non imposizione in Italia delle vendite a distanza da altro Stato Ue verso l'Italia. Quando vengono superate le citate soglie (o le minori soglie previste nei singoli stati membri), il cedente, anziché addebitare l'Iva italiana, deve nominare un rappresentante fiscale (o identificarsi direttamente) nel Paese di destinazione ed assolvere l'imposta in quel Paese.
Altre modifiche alla disciplina intracomunitaria (1)	Aggiunta co.4-*bis* all'art.38 D.L. n.331/93	Viene fornita una definizione ai fini Iva dei prodotti soggetti ad accisa.
	Art.38, co.5, lett.c) D.L. n.331/93	Viene elevata da L.16.000.000 ad €10.000 (limite previsto dall'art.3 par.2, della Direttiva) la soglia annua degli acquisti intracomunitari non soggetti all'imposta, prevista per taluni soggetti (enti e associazioni non commerciali, esenti totali e produttori in regime agricolo speciale).
Rimborsi a non residenti (1)	Art.38-ter del DPR n.633/72	Fra le operazioni eseguite in Italia che non precludono per i soggetti non residenti il ricorso alla procedura di rimborso *ex* art.38-*ter*, vengono espressamente incluse le operazioni soggette al "*reverse charge*".
Modifiche in materia di accertamenti immobiliari	Art.54, co.3, DPR n.633/72 (1)	Viene cancellata la possibilità di effettuare accertamenti Iva nei confronti dei cedenti sulla sola base del valore normale (OMI). Tali quotazioni rimangono comunque degli elementi indiziari che potranno essere usati e corroborati da altre indagini (come ad

		esempio quelle bancarie) mirate a rilevare corrispettivi occultati. Trattandosi di modiche a norme che la stessa Agenzia (C.M. n.11/07, par.12.4) aveva definito "procedimentali", gli effetti delle abrogazioni in oggetto dovrebbero valere (almeno ai fini Iva) anche per gli accertamenti in corso non definiti.
	Art.39, co.1, DPR n.600/73 (2)	Viene eliminata la disposizione dell'ultimo periodo della lett.d) (precedentemente introdotta dal D.L. n.223/06) in base alla quale gli uffici potevano assumere il valore normale (OMI) anche ai fini dell'accertamento per le imposte sui redditi.

(1) In vigore dal 15/7/09 (con validità dei trattamenti fiscali già adottati in conformità alle nuove disposizioni, per le operazioni effettuate a decorrere dal 01/01/08).
(2) In vigore dal 27/09/09 (60° giorno dall'entrata in vigore della Comunitaria).

DECRETO RONCHI (adeguamento sentenza UE 16/07/09)		
	Norma modificata	**Novità**
Decreto Ronchi: Art.11 del D.L. n.135/09 (G.U. n.223 del 25/09/09) (3)	Art.17, co.2, del DPR n.633/72	Viene di fatto previsto che l'identificazione diretta o la rappresentanza fiscale del non residente è possibile solo in mancanza di stabile organizzazione.
	Art.38-*ter* del DPR n.633/72	Viene previsto che la procedura di rimborso Iva dei non residenti è ammessa per i non residenti senza stabile organizzazione (e sempre che non siano identificati direttamente o rappresentati). Ai fini del recupero dell'Iva (detrazione) relativa agli acquisti effettuati direttamente dalla casa madre estera diventa, pertanto, necessaria la "veicolazione" dei medesimi nella liquidazione Iva della *branch* nazionale.

(3) In vigore dal 26/11/09.

DIRETTIVE UE N.8, 9 e 117 DEL 2008 – RECEPIMENTO DEL LEGISLATORE NAZIONALE		
	Norma introdotta o modificata	**Oggetto**
Momento di effettuazione dell'operazione (4)	Art.6, co.3, DPR n.633/72	Viene introdotta una nuova regola per l'individuazione del momento di effettuazione dell'operazione relativo alle prestazioni di servizio di carattere continuativo di durata superiore all'anno (che non comportano il versamento di acconti o pagamenti anche parziali), rese da un soggetto passivo comunitario.
	Art.13, co.2, lett.c) DPR n.633/72	Viene esteso il criterio delle "spese sostenute" (lo stesso adottato dal 27/09/09 per i servizi "senza corrispettivo"), per l'individuazione della base imponibile (al termine di ciascun anno solare fino alla conclusione delle prestazioni medesime) per le prestazioni continuative di cui sopra.
Definizioni (4)	Art.7 DPR n.633/72	Nell'art.7 rimane la definizione di territorio dello Stato e di territorio della Comunità. Le altre definizioni contenute nel nuovo art.7 sono: **Soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato (lett.d):** Si intende un soggetto passivo domiciliato (sede legale per i soggetti diversi dalle persone fisiche) o ivi residente (sede effettiva

		per i soggetti diversi dalle persone fisiche) che non abbia stabilito il domicilio all'estero, ovvero una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di un soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essere rese o ricevute. **Parte di un trasporto passeggeri effettuato all'interno della Comunità (lett.e):** Si intende la parte di trasporto che non prevede uno scalo fuori della Comunità tra il luogo di partenza e quello di arrivo del trasporto passeggeri. Luogo di partenza di un trasporto passeggeri è il primo punto di imbarco di passeggeri previsto nella Comunità. Luogo di arrivo è l'ultimo punto si sbarco per i passeggeri imbarcati nella Comunità, eventualmente prima di uno scalo fuori della Comunità. **Trasporto intracomunitario di beni (lett.f):** Si intende il trasporto di beni il cui luogo di partenza e di arrivo sono situati nel territorio di due Stati membri diversi (la definizione abbandona l'abrogato art.40, co.7, del D.L. n.331/93). Luogo di partenza è il luogo in cui inizia effettivamente il trasporto, senza tener conto dei tragitti compiuti per recarsi nel luogo in cui si trovano i beni; luogo di arrivo è quello in cui il trasporto dei beni si conclude effettivamente. **Noleggio "a breve" di mezzi di trasporto (lett.g):** Sono tali le locazioni, anche finanziarie, i noleggi e simili che prevedono "*il possesso o l'uso ininterrotto del mezzo di trasporto per un periodo non superiore a 30 giorni ovvero a novanta giorni per i natanti*".
Soggetti passivi (4)	Nuovo art.7-*ter*, co.2, DPR n.633/72	Ai fini dell'applicazione delle disposizioni relative alla territorialità dei servizi, vengono previste particolari disposizioni che definis-cono/individuano la figura del soggetto passivo. Si considerano soggetti passivi, per le prestazioni ad essi rese: • i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con la precisazione che le persone fisiche si considerano soggetti passivi limitatamente alle prestazioni ricevute quando agiscono nell'esercizio di tali attività (questa precisazione potrebbe creare qualche difficoltà nell'individuazione della destinazione data dal committente all'acquisto)[2]; • gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni di cui all'art.4, co.4, del DPR n.633/72, anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole (questa precisazione, unitamente a quella che segue, rende, invece, superflua l'indagine circa la destinazione dei servizi acquistati dagli enti "ibridi"); • gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

[2] Le osservazioni formulate dalla Commissione del Senato (vedi nota 1) suggeriscono di integrare la norma prevedendo che il prestatore considera non soggetti passivi i committenti che non forniscono un'apposita comunicazione scritta in tal senso entro il momento di effettuazione dell'operazione.

Territorialità delle cessioni di beni (4)	Nuovo art.7-*bis* DPR n.633/72	Trovano collocazione le stesse regole in precedenza contenute nell'art.7 relative alla territorialità delle cessioni di beni (per queste operazioni non sono state introdotte novità sostanziali).	
	Art.40 del D.L. n.331/93	Modifiche di coordinamento normativo apportate ai co.3 e 4 (vendite "a distanza" nei confronti di "privati").	
Territorialità dei servizi – regola generale (4)	Art.7-*ter*, co.1, DPR n.633/72	Viene "sdoppiata" la regola generale relativa al luogo territoriale dei servizi:	
		B2C	il criterio del Paese del prestatore (previgente art.7, co.3) trova applicazione limitatamente ai servizi resi a committenti non soggetti passivi (privati), da soggetti passivi stabiliti nello Stato (nuovo art.7-*ter* co.1/b, corrispondente all'art.45 della Direttiva);
		B2B	per i servizi resi a committenti soggetti passivi (IT, UE o extra), il servizio diventa rilevante nel Paese del committente (nuovo art.7-*ter*, co.1/a, corrispondente all'art.44 della Direttiva).
Territorialità dei servizi – criteri speciali 1 (4)	Nuovo art.7-*quater* DPR n.633/72	Vengono raggruppate in questa norma una prima serie di disposizioni speciali che **derogano ai criteri generali indipendentemente dallo status (soggetto passivo o privato) e del Paese del committente**. In particolare:	
		co.1/a	**Servizi relativi a beni immobili**: sono rilevanti nel Paese in cui si trova l'immobile (sono, quindi, rilevanti in Italia i servizi relativi ad immobili ivi localizzati). Oltre ai classici servizi edili (costruzione, ristrutturazioni, ecc), come in passato, continuano ad essere collocate in questa categoria anche le perizie, le prestazioni di agenzia e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento di lavori immobiliari (geometri, architetti, ecc.). Il trattamento è invariato rispetto a quello del previgente art.7, co.4, lett.a). La novità consiste nell'aver collocato in tale disposizione anche la fornitura di alloggi nel settore alberghiero o analoghi (campi vacanza o campeggi) nonché di aver precisato che rientra anche la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili (es. locazione).
		co.1/b	**Trasporto passeggeri**: rileva territorialmente la **distanza percorsa nel territorio dello Stato** (il resto è extraterritoriale). Il trattamento è invariato rispetto al previgente art.7, co.4, lett.c).
		co.1/d	**Servizi di ristorazione e di *catering* resi a bordo di navi, aerei o treni nel contesto della parte di un trasporto passeggeri intracomunitario**: rileva il luogo di partenza del trasporto (è territoriale il trasporto che inizia in Italia).
		co.1/c	**Servizi di ristorazione e di *catering* diversi da quelli di cui sopra**: rileva il luogo di materiale esecuzione (sono territoriali quelle eseguite in Italia).

		co.1/e	**Noleggio a breve di mezzi di trasporto**: rileva il luogo di messa a disposizione del mezzo ed il criterio di utilizzo. Sono territoriali quelli relativi a mezzi messi a disposizione in Italia, sempre che siano utilizzati nella Comunità. Rilevano altresì quelli relativi a mezzi messi a disposizione *extra* UE, che sono utilizzati nel territorio dello Stato.
Territorialità dei servizi – criteri speciali 2	Nuovo art.7-*quinquies* DPR n.633/72 (4)	Queste deroghe riguardano i servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici ricreativi e simili, compresi quelli accessori, e sono accomunate dalla caratteristica di trovare applicazione **indipendentemente dal luogo e (fino al 31/12/10) dallo status (soggetto passivo o privato) del committente**. In particolare sono rilevanti nel Paese in cui le attività vengono materialmente svolte (sono, quindi, rilevanti in Italia i servizi ivi materialmente svolti). Il criterio rimane sostanzialmente analogo a quello del previgente art.7, co.4, lett.b). La novità consiste nell'espressa inclusione in tale categoria delle fiere ed esposizioni, delle prestazione degli organizzatori di dette attività, nonché dei servizi accessori alle predette attività.	
	Modifica all'art.7-*quinquies* (5)	Dal 2011 i servizi resi a committenti soggetti passivi (B2B) lasciano tale casistica e vengono disciplinati dalla nuova regola generale (Paese del committente), tranne quelli relativi all'accesso delle manifestazioni, comprese le prestazioni di servizi accessorie connesse con l'accesso che rimangono disciplinate dall'art.7-*quinquies*.	
Territorialità dei servizi – criteri speciali 3	Nuovo art.7-*sexies* DPR n.633/72 (4)	Queste deroghe riguardano taluni ser**vizi resi a committenti non soggetti passivi (privati)**. Per i medesimi servizi resi a committenti soggetti passivi si torna, invece, all'applicazione della nuova regola generale (Paese del committente). In particolare:	
		co.1/a	**Intermediazioni in nome e per conto rese a privati:** Rilevano nel Paese in cui si considera effettuata l'operazione principale. Fanno eccezione le prestazioni di agenzia relative a beni immobili che sono regolate dall'art.7-*quater*.
		co.1/b	**Trasporto di beni diverso da quello intracomunitario reso a privati:** rileva in proporzione alla distanza percorsa
		co.1/c	**Trasporto di beni intracomunitario reso a privati:** rileva nel luogo di partenza.
		co.1/d	**Perizie e lavorazioni su beni mobili e attività accessorie ai trasporti (carico, scarico, movimentazione e simili) rese a privati:** rilevano nel luogo di esecuzione.
		co.1/e	**Noleggio "non breve" di mezzi di trasporto, reso a privati:** la prestazione si intende effettuata nel territorio IT quando resa da prestatore ivi stabilito e sempre che tale prestazione sia utilizzata nel territorio della Comunità (di converso, è fuori campo l'utilizzo *extra* UE). Specularmente viene attratta nel territorio anche la prestazione resa da soggetto non stabilito, quando utilizzata nel territorio dello Stato. I

			medesimi servizi resi a committenti soggetti passivi nazionali sono, invece, territorialmente rilevanti in base alla nuova regola generale (paese del committente). La disciplina dei servizi resi a privati, subirà modifiche dal 2013 (vedi sotto).
		co.1/f	**Servizi resi tramite mezzi elettronici (*e-commerce* diretto) da parte di soggetti *extra*-UE, a privati nazionali:** rilevano in Italia quando sono resi a soggetto ivi domiciliato o residente senza domicilio all'estero. I medesimi servizi resi (da chiunque) a privati *extra* Ue sono non territoriali (art.7-*septies*). Per il resto valgono le regole generali (Paese del committente, se soggetto passivo; Paese del prestatore, se committente privato IT o UE).
		co.1/g	**Servizi di telecomunicazione e tele radiodiffusione resi da prestatori nazionali a committenti privati comunitari:** rilevano in Italia sempre che siano utilizzate nel territorio della Comunità.
		co.1/g	**Servizi di telecomunicazione e tele radiodiffusione resi da prestatori *extra*-UE a privati:** rilevano in Italia quando sono utilizzati nel territorio nazionale.
	Sostituzione della lett.e) ed introduzione della lett.e-*bis*) dell'art.7-*sexies* (6)		Sempre nel caso di committenti privati: • per le locazioni "non brevi" di mezzi di imbarcazioni da diporto, dal 2013, rileverà il luogo di messa a disposizione del destinatario, a condizione che il prestatore abbia in detto luogo la sede della sua attività economica o una sua stabile organizzazione rimanendo comunque escluso l'utilizzo *extra* Ue, nel caso di prestatore IT, ed essendo comunque attratto l'utilizzo in Italia, nel caso di prestatore *extra* UE e mezzo messo a disposizione *extra* UE; • per le altre locazioni "non brevi" di mezzi di trasporto, sempre dal 2013, rileverà il luogo del destinatario il tutto "mediato", dal criterio dell'utilizzo (nel caso di committente IT, viene espulso l'utilizzo *extra* UE; nel caso di committente *extra* UE, viene attratto l'utilizzo in Italia).
Territorialità dei servizi – criteri speciali 4 (4)	Nuovo art.7-*septies* DPR n.633/72		In questo articolo vengono individuati una serie di servizi che **laddove siano resi a committenti non soggetti passivi extra UE sono sempre esclusi dalla territorialità nazionale del prestatore.** Si tratta dei seguenti servizi: • prestazioni di servizi di cui all'art.3, co.2, n.2; • prestazioni pubblicitarie; • prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale nonché elaborazione e fornitura di dati e simili; • operazioni bancarie, finanziarie ed assicurative, comprese le riassicurazioni ed escluse le casseforti; • messa a disposizione di personale; • locazione, leasing, noleggio e simili di beni mobili diversi dai mezzi di trasporto; • concessione dell'accesso ai sistemi di gas naturale o di energia elettrica, trasporto o trasmissione mediante gli stessi e altri servizi direttamente collegati;

		• servizi di telecomunicazione e di tele radiodiffusione, a meno che non siano utilizzati in Italia, ancorché resi da soggetti che non siano ivi stabiliti; • servizi prestati per via elettronica; • prestazioni "negative" relative ad attività di cui alle precedenti lettere.
Estensione dell'obbligo di auto fatturazione in capo al cessionario /committente soggetto passivo (4)	Art.17, co.2, co.3 e co.4, DPR n.633/72	Viene riscritto l'art.17. L'autofattura per acquisti da non residenti dovrà essere emessa ai sensi del nuovo art.17, co.2 (non più co.3). L'adozione del *reverse charge* da parte del committente/cessionario soggetto passivo nazionale è estesa a tutte le operazioni (servizi e cessioni) effettuate nei suoi confronti da non residenti (comunitari e non), ancorché identificati o rappresentati o con stabile organizzazione in Italia. Fino al 31/12/09, la normativa nazionale consentiva (facoltà) agli operatori non residenti di identificarsi direttamente o tramite rappresentate fiscale ai fini di assolvere agli obblighi (fatturazione, registrazione, versamento ecc) connessi all'effettuazione di operazioni (non solo prestazioni ma anche cessioni) territorialmente rilevanti in Italia. Tale facoltà diventava, invece, un obbligo nel caso di cessionario o committente privato o per talune prestazioni (limitatamente alle casistiche di cui alla previgente co.4, lett.d ed f-*quinquies*, dell'art.7) rese a committenti soggetti passivi. Questa disciplina viene radicalmente modificata dal 2010. Ai sensi del nuovo art.17, co.2 gli adempimenti relativi all'assolvimento dell'imposta, quando un'operazione rilevante ai fini Iva in Italia è effettuata da un soggetto passivo non stabilito (cioè non residente privo di stabile organizzazione), gravano, infatti, sul cessionario o sul committente operatore Iva nazionale.
	Art.46, D.L. n.331/93	Modifica del co.1 con eliminazione, per i servizi intracomunitari in entrata, dell'obbligo di integrazione della fattura emessa dal fornitore UE (adempimento assorbito dall'obbligo di auto fatturazione di cui sopra) e correlata eliminazione dei servizi citati dagli obblighi di auto fatturazione *ex* art.46, co.5, per mancato (o irregolare) ricevimento di fattura.
Fatturazione servizi resi a committenti soggetti passivi comunitari (4)	Art.21, co.2 e co.6, DPR n.633/72	È previsto l'obbligo di fatturazione delle prestazioni rese a committenti soggetti passivi comunitari non soggette all'imposta ai sensi del nuovo art.7-*ter* (trattasi di prestazioni che in base alle nuove regole sono "non territoriali" in Italia), nonché di indicazione nella medesima anche del relativo numero di identificazione Iva del committente.
	Art.20 DPR n.633/72	Viene precisato che le prestazioni di cui sopra (in quanto non territoriali) non concorrono alla formazione del volume d'affari.
	Art.46, co.2, D.L. n.331/93	Eliminazione dal co.2 dell'obbligo di fatturazione dei servizi intracomunitari in uscita (tale obbligo è trasfuso nell'art.21, co.6, del DPR n.633/73).

Enti non commerciali (4)	Nuovo art.7-*ter*, co.2, lett. b e c) DPR n.633/72	Secondo la nuova definizione contenuta nell'art.7-*ter*, gli enti non commerciali (enti che svolgono anche un'attività commerciale non esclusiva né principale) oppure gli enti non soggetti passivi che sono identificati ai fini Iva, sono considerati, ai fini dell'applicazione delle disposizioni relative al luogo di effettuazione delle prestazioni di servizi, soggetti passivi e, pertanto, qualora i servizi siano loro resi da soggetti non residenti, sono obbligati ad assolvere l'imposta ai sensi del nuovo art.17, co.2. In tale contesto, laddove i soggetti citati effettuino acquisti di beni e servizi nello svolgimento di attività non commerciali (sfera "istituzionale"), dovranno osservare le disposizioni del nuovo art.30-*bis* del DPR n.633/72, art.47, co.3, e 49 del D.L. n.331/93 (registrazione, versamento e dichiarazione telematica entro il mese successivo) nonché assolvere agli obblighi intrastat ai sensi dell'art.50, co.6, secondo periodo, del D.L. n.331/93.
	Nuovo art.30-*bis* DPR n.633/72	Obbligo di registrazione, dichiarazione e versamento dell'imposta degli acquisti realizzati nell'acquisto di attività non commerciale, per i quali viene emessa autofattura ai sensi del nuovo art.17, co.2.
	Art.49, co.1, D.L. n.331/93	Per gli enti non soggetti passivi che hanno effettuato acquisti intracomunitari di beni "sopra soglia" è previsto l'obbligo di presentazione della dichiarazione "Intra 12" in via telematica.
	Art.50, co.4, D.L. n.331/93	Per gli enti non soggetti passivi che effettuano acquisti intracomunitari di beni "sotto soglia", la presentazione preventiva della dichiarazione "Intra 13" diventa telematica.
	Art.50, co.6, D.L. n.331/93	Introduzione dell'obbligo dell'Intra acquisti di beni e servizi per gli enti di cui all'art.7-*ter* lett.b) e c).
Estensione dell'obbligo Intrastat ai servizi comunitari	Art.50, co.6, D.L. n.331/93 (4)	Introduzione dell'obbligo di presentazione degli Intrastat in modalità telematica (la Direttiva non lo impone, ma consente agli Stati di farlo). Introduzione dell'obbligo di presentazione degli Intrastat anche per le prestazioni di servizi rese a committenti soggetti passivi comunitari tenuti ad applicare il reverse charge. Dallo schema di D.Lgs. risulta l'estensione di tale obbligo anche ai servizi in entrata resi da operatori comunitari (anche se la Direttiva non impone agli Stati di introdurre l'intra acquisti).
	Art.50, co.6-bis, D.L. n.331/93 (7)	È prevista l'emanazione di un decreto MEF che stabilisca modalità e termini di presentazione, tenendo conto delle richieste dell'Istat.
	Art.50, co.6-*ter*, D.L. n.331/93 (7)	È prevista l'emanazione di un Provvedimento dell'A.D. di concerto con A.E. e d'intesa con l'Istat, che approvi i nuovi modelli ed istruzioni applicative, le caratteristiche tecniche della trasmissione e le procedure ed i termini per l'invio dei dati all'Istat.
	Art.6 D.L. n.16/93	Abrogazione (la disciplina viene collocata nell'art.50 del D.L. n.331/93).
	Art.34 D.L. n.41/95	Abrogazione del secondo periodo del co.1.
	DPR n.10/99 DPCM 2/08/02 DPR n.190/04	Abrogazione.

Rimborsi Iva	Art.30, co.2, lett.d) ed e) DPR n.633/72 (4)	Modifiche di coordinamento normativo.
	Nuovo art.38-*bis*1 DPR n.633/72 (8)	In attuazione della Direttiva 2008/9/CE che disciplina il rimborso dell'Iva pagata in altro Stato comunitario diverso da quello di stabilimento (in sostituzione, con effetto dai rimborsi presentati dal 2010, della Direttiva 79/1072/CE), vengono introdotti nel DPR n.633/72 l'art.38-*bis1* per la disciplina del rimborso dell'Iva pagata da un soggetto passivo stabilito in Italia in un altro Stato membro (e l'art.38-*bis2* per la disciplina del rimborso dell'Iva pagata in Italia da un soggetto passivo stabilito in altro Stato comunitario). Il soggetto residente inoltra telematicamente (senza allegare le fatture) la richiesta di rimborso all'Agenzia delle Entrate italiana la quale, previa l'effettuazione di talune verifiche, procede all'inoltro della richiesta allo Stato competente oppure notifica all'interessato provvedimento motivato di rifiuto dell'inoltro. Ai sensi della citata Direttiva lo Stato membro di rimborso è tenuto a notificare (con mezzi elettronici) la data in cui gli è pervenuta la richiesta ed, entro 4 mesi dall'avvenuta ricezione (nel suo Stato), la propria decisione in merito al rimborso o al diniego (art.19 Direttiva). Tale termine può subire uno slittamento: • in caso di richiesta di informazioni aggiuntive: 2 mesi dal ricevimento della risposta o, in caso di mancata risposta, entro 6 mesi dal ricevimento della richiesta di rimborso; • e di ulteriori in formazioni aggiuntive: in quest'ultimo caso la notifica della decisione deve avvenire comunque entro 8 mesi dalla ricezione della richiesta di rimborso. Il rimborso deve avvenire entro 10 giorni dalla decisione positiva (oltre, maturano interessi a favore del richiedente, salvo il caso di mancata fornitura delle informazioni aggiuntive entro i periodi previsti).
	Nuovo art.38-bis2 DPR n.633/72 (8)	Specularmente a quanto previsto per il rimborso presentato dai soggetti passivi residenti, quelli domiciliati e residenti in altro Stato UE, presentano, per via elettronica e per il tramite della propria A.F., richiesta di rimborso dell'Iva assolta in Italia, sempre a condizione che l'Iva sia detraibile a norma degli artt.19 e ss. del DPR n.633/72. Nel caso in cui il soggetto richiedente effettui sia operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione sia operazioni che non danno tale diritto (pro-rata), il rimborso spetterà in base alla % di detrazione applicata nello stato membro di stabilimento. Il rimborso non spetta: • se il soggetto non residente dispone, in Italia, nel periodo di riferimento, di una stabile organizzazione; • se effettua operazioni attive nel paese (tranne quelle per le quali è debitore d'imposta il cessionario/committente con il reverse e quelle non imponibili riguardanti trasporti e relative operazioni accessorie). Sono previsti i limiti minimi di €50 per la richiesta di rimborso annuale e di €400 per quelle concernenti periodi infrannuali (periodo non inferiore a tre mesi, salvo che il periodo interessato non costituisca parte residua di un anno solare).

	Art.38-*ter* DPR n.633/72 (9)	Riscrittura dell'art.38-*ter*, la cui applicazione rimane circoscritta ai rimborsi verso i soggetti passivi extra comunitari, per i quali (ferma restando la condizione di reciprocità) si dovrà continuare a fare riferimento alla Direttiva 86/560/CE (13^ Direttiva). Detto articolo è stato riformulato al fine di renderlo coerente con le disposizioni del nuovo art.38-*bis2* (considerato che la citata 13^ Direttiva non consente di riconoscere rimborsi ai soggetti extra Ue a condizioni più favorevoli di quelle concesse ai soggetti passivi UE). Anche per tale procedura trovano pertanto applicazione le preclusioni ed i limiti minimi disciplinati nell'art.38-*bis2*.
	Art.56 DPR n.633/72 (4)	Viene previsto che i provvedimenti emanati ai sensi degli artt.38-*bis*, 38-*bis2* e 38-*ter* possono essere notificati anche tramite mezzi elettronici.
	Art.59, co.1, D.L. n.331/93 (4)	Abrogazione della disposizione che rinviava all'art.38-*ter*.
Effetti sul plafond IVA (4)	Art.40 D.L. n.31/93	Si evidenzia, in particolare, l'abrogazione dei co.4-*bis*, 5, 6, 7 e 9 (cioè di quei servizi resi a committenti operatori che, anche se non territoriali, rappresentavano fino al 31/12/09 operazioni non imponibili soggette ad obbligo di fatturazione in virtù del disposto dell'art.46, co.2). La disciplina territoriale dei servizi è ora contenuta nel nuovo art.7-*ter* e seguenti del DPR n.633/72 e gli obblighi di fatturazione sono sanciti dal nuovo art.21, co.6.
	Art.41 D.L. n.331/93	Eliminazione dal co.4 del richiamo ai servizi intracomunitari di cui sopra. Tali servizi dal 2010 perdono, infatti, il *plafond* Iva.
Altre disposizioni (4)	Art.9 DPR n.633/72	Modifiche di coordinamento normativo. Viene altresì: • integrato il n.7 prevedendo la non imponibilità delle intermediazioni territoriali relative ad operazioni effettuate fuori Comunità; • abrogato il n.12 che prevedeva la non imponibilità delle operazioni esenti *ex* art.10 da n.1 a 4 effettuate verso soggetti extra Ue o relative a beni in esportazione.
	Art.19, co.3, lett.a-bis), DPR n.633/72	La nuova lett.a-*bis* dell'art.19, co.3, fa salva la detrazione dell'Iva relative alle operazioni esenti *ex* art.10 da n.1 a 4 effettuate verso soggetti *extra* UE o relative a beni in esportazione (in aderenza all'art.169, lett.c) della Direttiva 2006/112/CE).
	Art.50, co.3, D.L. n.331/93	Eliminazione dal co.3, per i servizi intracomunitari in entrata (che sono passati nella nuova disciplina dell'art.7-*ter* e ss. del DPR n.633/72), dell'obbligo di comunicare al fornitore comunitario la propria partita Iva. Normativamente l'obbligo rimane per gli acquisti *intra* di beni.

(4) In vigore dal 1° gennaio 2010.
(5) In vigore dal 1° gennaio 2011.
(6) In vigore dal 1° gennaio 2013.
(7) L'emanazione è prevista entro 90 giorni dall'entrata in vigore del decreto legislativo.
(8) Per i rimborsi presentati dal 1° gennaio 2010. Con Provvedimento AE (entro 90 gg) sarà individuato l'Ufficio competente e verranno stabilite modalità e termini procedurali.
(9) A decorrere dalla data fissata con Provvedimento AE.

Oggetto: DIRETTIVA 8/08: AL VIA LE NUOVE REGOLE IVA SULLA TASSAZIONE DEI SERVIZI NEI RAPPORTI CON L'ESTERO

Si applicano dal 1° gennaio 2010 le nuove regole introdotte dalla Direttiva n.8/08 (c.d. "Direttiva Servizi") in tema di territorialità delle prestazioni di servizi nei rapporti con l'estero.
In considerazione della estrema complessità della disciplina, e in attesa della pubblicazione definitiva del decreto legislativo di recepimento, si invitano i gentili Clienti a contattare lo Studio per ogni chiarimento; in ogni caso, si propone una sintesi delle modifiche più rilevanti
Pur in assenza di un formale recepimento di queste disposizioni (il decreto legislativo approvato lo scorso 12 novembre 2009 non è ancora apparso sulla Gazzetta Ufficiale), l'Agenzia delle Entrate, con la **C.M. n.58/E del 31 dicembre 2009**, ha comunque ribadito tale decorrenza (peraltro necessaria al fine di evitare distorsioni in ambito comunitario) in attesa dell'approvazione del provvedimento definitivo, e fornito chiarimenti sui contenuti della nuova disciplina.
Come evidenziato nel citato documento di prassi, le nuove regole generali contenute nella Direttiva n.8/2008, da ritenersi già applicabili nell'ordinamento nazionale, possono essere sintetizzate nei seguenti punti:

1	viene modificata la regola generale del luogo di tassazione dei servizi nei rapporti tra soggetti passivi (c.d. B2B, *Business to Business*): si passa dal criterio della tassazione nel Paese di stabilimento del prestatore al criterio di tassazione nel Paese di stabilimento del cliente/committente;
2	viene confermata la regola generale di tassazione nel Paese del prestatore per le prestazioni rese a privati consumatori (c.d. rapporti B2C, *Business to Consumer*): si mantiene come regola generale quella della tassazione nel Paese del prestatore;
3	vengono confermate talune deroghe già esistenti (che comportano l'applicazione degli stessi criteri di tassazione a prescindere dalla natura soggettiva del cliente/committente e, quindi, sia per le prestazioni rese a soggetti passivi che a privati consumatori). Esse riguardano: ▸ le prestazioni di servizi relativi ad immobili; ▸ le prestazioni di servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e simili; ▸ le prestazioni di trasporto passeggeri;
4	vengono introdotte nuove deroghe (che comportano l'applicazione degli stessi criteri di tassazione a prescindere dalla natura soggettiva del cliente/committente e, quindi, sia per le prestazioni rese a soggetti passivi che a privati consumatori). Esse riguardano: ▸ le prestazioni di ristorazione e *catering*: ▸ le prestazioni relative alla locazione a breve termine dei mezzi di trasporto:
5	vengono confermate talune deroghe vigenti, limitatamente ai servizi resi a privati consumatori, relative a prestazioni di servizi: ▸ di intermediazione; ▸ di trasporto di beni; ▸ relative a beni mobili materiali; di telecomunicazione, teleradiodiffusione e servizi resi tramite mezzi elettronici;

6	viene introdotta una regola particolare per la locazione a lungo termine di mezzi di trasporto, resa a privati consumatori;
7	viene ampliata la definizione di soggetto passivo ai fini della individuazione della territorialità dei servizi. Vengono considerati tali anche: ▸ gli enti non commerciali che svolgono attività commerciale, anche per le operazioni riguardanti l'attività istituzionale; ▸ gli enti non commerciali che non svolgono alcuna attività commerciale, ma che si sono identificati ai fini Iva, obbligatoriamente per aver effettuato acquisti di beni da Paesi UE per un ammontare superiore ad €10.000 o facoltativamente per acquisto sotto tale soglia; Va segnalato che la soggettività passiva di questi soggetti rileva solo ai fini della individuazione della territorialità e, pertanto, tali enti non potranno esercitare il diritto alla detrazione per gli acquisti effettuati al di fuori dell'attività commerciale;
8	viene generalizzato il principio in base al quale, per le prestazioni territorialmente rilevanti in Italia, il cliente/committente nazionale soggetto passivo provvede agli obblighi contabili e di assolvimento dell'imposta per le prestazioni di servizio a lui rese da un soggetto passivo non stabilito in Italia.

In attesa della pubblicazione definitiva del decreto legislativo nazionale di recepimento, che riscrive le norme contenute sia nel DPR n.633/72 (decreto Iva) che nel D.L. n.331/93 (disciplina scambi intracomunitari), si riportano in forma di rappresentazione schematica le varie casistiche con la relativa disciplina in vigore dal 1° gennaio 2010 e con il riferimento alle norme della Direttiva 2006/112/CE (Direttiva Iva), così come modificate dalla "Direttiva Servizi".
Si osserva, in proposito, che su taluni aspetti la Direttiva Iva lascia agli Stati Membri della UE la possibilità di scegliere tra diverse opzioni. Per l'effettiva applicazione delle stesse sarà opportuno attendere l'effettiva pubblicazione del decreto nazionale di recepimento.
Nella considerazione che molte fattispecie, soprattutto relative ai rapporti B2B, hanno modificato il loro trattamento rispetto a quello applicato fino al 31.12.09, la C.M. n.58/E/09 fornisce una elencazione di prestazioni alle quali torna applicabile la nuova regola di tassazione nel Paese in cui è stabilito il cliente/committente.

PRESTAZIONI RILEVANTI IN ITALIA SE RESE A COMMITTENTI NAZIONALI SOGGETTI PASSIVI (RAPPORTI B2B)

- i servizi già definiti come generici, ivi compresi quelli complessi e indifferenziati, non individuati (a tutto il 2009) in altre categorie;
- le prestazioni di trasporto di beni, comprendendo in tale ambito i trasporti nazionali, quelli intracomunitari e quelli internazionali;
- le prestazioni rese in attività accessorie ai trasporti di beni (carico, scarico e trasbordo merci);
- le prestazioni di qualsiasi genere su beni mobili materiali, ovunque rese, ed indipendentemente dall'uscita fisica dei beni, al termine della prestazione, dallo Stato in cui la stessa viene eseguita, in particolar modo nel caso di prestazione resa in altro Stato comunitario;
- le prestazioni di intermediazione, ovunque eseguite;
- le locazioni a "lungo termine" di mezzi di trasporto;
- le seguenti prestazioni di servizi, già disciplinate dall'art.7, co.4, lett.d) del DPR n.633/72, indipendentemente da dove siano materialmente utilizzate:
  - prestazioni derivanti da contratti di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto;
  - prestazioni di servizi relative a cessioni di diritti immateriali *redevances*, *royalties*, diritti di autore, e simili;
  - prestazioni pubblicitarie;

- prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale, comprese quelle di formazione e di addestramento del personale;
- prestazioni di elaborazione e fornitura di dati e simili;
- prestazioni di interpreti e traduttori;
- prestazioni di servizi di telecomunicazione, di radiodiffusione e di televisione;
- prestazioni di 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.

Al contrario, se tali prestazioni di servizi sono rese a committenti soggetti passivi stabiliti in altri Stati comunitari o in Stati extracomunitari, dovranno essere considerare dal prestatore nazionale fuori del campo di applicazione dell'Iva per carenza del requisito territoriale.

Deroghe previste sia per rapporti B2B che per rapporti B2C

➲ Sono rilevanti in Italia a prescindere dalla qualifica soggettiva del committente

Conferma di deroghe già in vigore in passato

Fattispecie	Criterio	Direttiva Iva
▸ le prestazioni di servizi relative a beni immobili, incluse le prestazioni di periti e di agenti immobiliari, ▸ la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, ▸ la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili ▸ le prestazioni tendenti a preparare o coordinare l'esecuzione dei lavori edili, come ad esempio le prestazioni fornite dagli architetti e dagli uffici di sorveglianza	Tali prestazioni sono rilevanti in Italia quando l'immobile è situato nel territorio dello Stato	art.47 Direttiva 2006/112/CE
▸ le prestazioni di trasporto passeggeri	Tali prestazioni sono rilevanti in Italia in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato	art.48 Direttiva 2006/112/CE
▸ le prestazioni di servizi relative ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, quali fiere ed esposizioni, ivi compresi i servizi prestati dagli organizzatori di dette attività, ▸ le prestazioni di servizi accessorie alle precedenti	Tali prestazioni si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando le medesime attività sono ivi materialmente svolte	art.53 Direttiva 2006/112/CE

Nuove ipotesi di deroga

➲ Fino al 31.12.09 sono considerate rilevanti, in generale, nel Paese in cui è stabilito il prestatore.

➲ Le modifiche introdotte dalla Direttiva Servizi hanno lo scopo di attribuire rilievo al luogo in cui il servizio può considerarsi realmente consumato.

Fattispecie	Criterio	Direttiva Iva
a) prestazioni di servizi di ristorazione e di *catering* diverse da quelle di cui alla successiva lett.b) ESEMPIO: in un trasporto non intracomunitario, l'operazione si considererà territorialmente rilevante in Italia se materialmente eseguita nel territorio (acque nazionali o spazio aereo nazionale) dello Stato;	Tali prestazioni si considerano tassabili in Italia **quando sono materialmente eseguite** nel territorio dello Stato	art.55 Direttiva 2006/112/CE
b) 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 «si considera *parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità* la parte di trasporto effettuata senza scalo fuori della Comunità tra il luogo di partenza e il luogo di arrivo del trasporto di passeggeri». «*Luogo di partenza di un trasporto di passeggeri* è il primo punto di imbarco di passeggeri previsto nella Comunità, eventualmente dopo uno scalo fuori della Comunità» «*Luogo di arrivo di un trasporto di passeggeri* è l'ultimo punto di sbarco previsto nella Comunità, per passeggeri imbarcati nella Comunità, eventualmente prima di uno scalo fuori della Comunità». « Per il trasporto andata e ritorno, il percorso di ritorno è considerato come un trasporto distinto».	Tali prestazioni si considerano soggette all'imposta in Italia **se il luogo di partenza del trasporto è situato** nel territorio dello Stato	art.57 Direttiva 2006/112/CE
c) prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine, di mezzi di trasporto «per noleggio a breve termine si intende il possesso o l'uso ininterrotto del mezzo di trasporto durante un periodo non superiore a trenta giorni e, per quanto riguarda i natanti, non superiore a novanta giorni».	Tali prestazioni si considerano territorialmente rilevanti in Italia **quando i mezzi di trasporto sono messi a disposizione** del destinatario nel territorio dello Stato	art.56 Direttiva 2006/112/CE

Deroghe previste solo per i rapporti B2C

- In deroga al principio di tassazione nel Paese in cui è stabilito il prestatore.
- Si considerano effettuate nel territorio dello Stato se rese a clienti/committenti non soggetti passivi.

Fattispecie	Criterio	Direttiva Iva
a) le prestazioni di intermediazione in nome e per conto del cliente, quando le operazioni oggetto dell'intermediazione si considerano effettuate nel territorio dello Stato previsione già contenuta nell''art.7 co.4 lett. f-*quinquies*) DPR n.633/72	Tali prestazioni si considerano tassabili in Italia **quando le operazioni oggetto dell'intermediazione si considerano effettuate nel territorio dello Stato**	art.46 Direttiva 2006/112/CE
b) le prestazioni di trasporto di beni diverse dal trasporto intracomunitario previsione già contenuta nell'art. 7 co.4 lett. c) D.P.R. 633/72	Tali prestazioni si considerano tassabili in Italia **in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato**	art.49 Direttiva 2006/112/CE

c) le prestazioni di trasporto intracomunitario di beni, previsione già contenuta nell'art.40 co.5 D.L. n.331/93	Tali prestazioni si considerano territorialmente rilevanti in Italia **quando il luogo di partenza è situato nel territorio dello Stato**	art.50 Direttiva 2006/112/CE
d) le prestazioni di lavorazione, nonché le perizie, relative a beni mobili materiali e le operazioni rese in attività accessorie ai trasporti, quali quelle di carico, scarico, movimentazione e simili, quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato previsione già contenuta nell'art.7 co.4 lett.b) DPR n.633/72	Tali prestazioni si considerano territorialmente rilevanti in Italia **quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato**	art.54 Direttiva 2006/112/CE
e) le prestazioni di servizi rese tramite mezzi elettronici da soggetti stabiliti al di fuori del territorio della Comunità previsione già contenuta nell'art. 7 co.4 lett.f-*ter*) DPR n.633/72	Tali prestazioni si considerano territorialmente rilevanti in Italia **quando il committente è stabilito, domiciliato o abitualmente residente nel territorio dello Stato**	art.58 Direttiva 2006/112/CE
f) le prestazioni di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, rese da soggetti stabiliti al di fuori del territorio della Comunità previsione differente rispetto a quanto previsto nell'art.7 co.4 lett.f-*quater*) DPR n.633/72	Tali prestazioni si considerano territorialmente rilevanti in Italia **quando il committente è stabilito, domiciliato o abitualmente residente nel territorio dello Stato**	art.59-*ter* Direttiva 2006/112/CE

- In deroga al principio di tassazione nel Paese in cui è stabilito il prestatore
- **Non** si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono rese a clienti/committenti non soggetti passivi **stabiliti fuori dalla Comunità**

Fattispecie	Criterio	Direttiva Iva
a) le prestazioni di cessioni e concessioni di diritti di autore, brevetti, diritti di licenza, marchi di fabbrica e di commercio e altri diritti analoghi; b) le prestazioni pubblicitarie; c) le prestazioni fornite da consulenti, ingegneri, uffici studi, avvocati, periti contabili e altre prestazioni analoghe, nonché quelle di elaborazione e fornitura di informazioni; d) le operazioni bancarie, finanziarie ed assicurative, comprese le operazioni di riassicurazione ed escluse le locazioni di casseforti; e) la messa a disposizione del personale; f) le prestazioni derivanti da contratti di locazione di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto; g) la concessione dell'accesso ai sistemi di gas naturale o di energia elettrica, il servizio di trasporto o di trasmissione mediante gli stessi e la fornitura di altri servizi direttamente collegati; h) i servizi di telecomunicazione e di teleradiodiffusione; i) i servizi prestati per via elettronica; j) le prestazioni di servizi inerenti all'obbligo di non esercitare interamente o parzialmente un'attività o un diritto di cui alle lettere precedenti.	Tali prestazioni NON si considerano tassabili in Italia **quando sono rese a clienti/committenti non soggetti passivi stabiliti fuori dalla Comunità**	art.59 Direttiva 2006/112/CE

Modalità di assolvimento dell'Iva sulle prestazioni di servizi

Quando una determinata prestazione di servizi è territorialmente rilevante in Italia, se resa da un prestatore non residente (comunitario o extracomunitario), l'art.196 della Direttiva Iva prevede che sia il committente soggetto passivo nazionale ad assolvere l'imposta e ad osservare gli obblighi di fatturazione.

> La modalità con la quale il committente soggetto passivo nazionale sarà tenuto ad assolvere l'imposta è il *reverse charge* o inversione contabile mediate **emissione di autofattura** da parte dello stesso committente.

Si osserva che tale modalità, ancorché analoga agli effetti pratici, è differente rispetto a quella che prevede l'integrazione della fattura ricevuta così come accade per gli acquisti intracomunitari di beni.

Tuttavia, se il prestatore non residente possiede in Italia una stabile organizzazione per il cui tramite effettua e riceve operazioni, gli obblighi di fatturazione e assolvimento dell'imposta graveranno sulla stabile organizzazione (si ricorda che per effetto della modifica apportata dall'art.11 del D.L. n.135/99 il soggetto non residente che possiede una stabile organizzazione non può più identificarsi direttamente né nominare un rappresentante fiscale).

Se il committente non è un soggetto passivo ai fini Iva (ad es. un privato), in relazione alle prestazioni rese da un soggetto non residente, quest'ultimo dovrà necessariamente identificarsi direttamente o nominare un rappresentante fiscale in Italia. Allo stesso modo, se una prestazione effettuata tra soggetti non residenti privi di stabile organizzazione è rilevante in Italia, il prestatore non residente dovrà identificarsi direttamente o nominare un rappresentante fiscale in Italia.

Monitoraggio delle prestazioni intracomunitarie di servizi

Si osserva, infine, che:

se il prestatore soggetto passivo nazionale rende una prestazione ad un committente soggetto passivo non residente (sia comunitario che *extracomunitario*)	ancorché tale prestazione sia di regola non rilevante ai fini Iva in Italia (ma lo è nel Paese del committente se comunitario)	il prestazione nazionale sarà obbligato ad emettere fattura (sebbene la stessa non concorra a formare il suo volume d'affari).

Tale obbligo è legato alla necessità di poter verificare, anche in relazione alle prestazioni di servizi, il corretto assolvimento dell'Iva negli scambi comunitari. Tale esigenza di monitoraggio ha portato all'introduzione dell'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi (modelli Intrastat) anche relativamente alle prestazioni di servizi (di quest'ultima novità, introdotta nell'art.262 della Direttiva Iva, ne verrà dato conto in altra specifica informativa).

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

firma

Oggetto: NUOVE REGOLE PER LA COMPENSAZIONE IVA DAL 2010

Con l'anno nuovo entra in vigore il nuovo regime relativo alla compensazione di debiti tributari e contributivi con l'utilizzo di crediti Iva, introdotto con il D.L. n.78 della scorsa estate, e attuato per il tramite dell'aggiunta di un nuovo periodo all'art.17, del D.Lgs. n.241/97 e ad una serie di interventi operati sul DPR n.322/98 e sul DPR n.542/99.
Tralasciando le problematiche legate all'apposizione del visto di conformità (necessario per utilizzi in compensazione superiori alla soglia di €15.000), si rammenta il contenuto della norma, in base alla quale gli utilizzi di **credito Iva** emergente dalla dichiarazione annuale (o dalle richieste infrannuali), se di importo superiore a €10.000 annui, possono essere eseguiti solo a decorrere **dal giorno 16 del mese successivo** a quello di presentazione della dichiarazione (o dell'istanza) da cui esso emerge.
Preliminarmente va osservato che le disposizioni in commento:

- riguardano **esclusivamente i crediti Iva**, e non i crediti di altri tributi e contributi;
- **non interessano** mai le **compensazioni verticali**, quelle "**Iva da Iva"** per intendersi, anche se superano le soglie dei 10.000 o 15.000 euro.

Crediti Iva < a €10.000

È importante evidenziare che chi intende utilizzare in compensazione **per l'intero anno 2010 un credito Iva non superiore a €10.000**, può continuare ad operare le compensazioni secondo le regole fin qui note, quindi:

- già dal prossimo 18 gennaio 2010;
- senza alcuna preventiva presentazione, a condizione, naturalmente, che poi risulti effettivamente dalla dichiarazione che si invierà;
- potendo utilizzare, per il versamento, sia i canali telematici di Entratel/Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato) sia un sistema di *home* o *remote banking*.

Quanto sopra, con riguardo alle compensazioni non superiori a €10.000, dovrebbe essere possibile indipendentemente dall'ammontare del credito complessivo annuo spettante, secondo quanto evincibile dal provvedimento direttoriale del 21 dicembre scorso, che regola modalità e termini di effettuazione delle compensazioni dei crediti Iva.

Crediti Iva > a €10.000

Coloro, invece, che intendono compensare Iva a credito per importi annui **superiori a 10.000 euro**, dovranno prima presentare la dichiarazione annuale iva (o l'istanza periodica) e poi procedere alla compensazione. Da un punto di vista pratico, quindi:

- per le compensazioni Iva infrannuali sarà necessario attendere il 16 del secondo mese successivo a quello di chiusura del trimestre;
- per la compensazione del credito annuale Iva, il riferimento è costituito dal giorno 16 del mese successivo alla presentazione della dichiarazione annuale.

Per agevolare i contribuenti che hanno l'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale Iva in Unico, è prevista la possibilità di escludere la dichiarazione annuale dall'unificazione con la dichiarazione dei redditi, e, quindi, di poterla presentare in anticipo rispetto alla canonica scadenza del modello Unico.

Stante l'attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale (attualmente fissato al 1° febbraio), risulta **impossibile presentare prima del 16 marzo** prossimo un modello F24 con utilizzo in compensazione di crediti Iva superiori a €10.000.

In base alle disposizioni contenute nel citato provvedimento direttoriale del 21 dicembre, i modelli F24 contenenti utilizzi in compensazione per importi superiori ai €10.000 (o €15.000, a seconda dei casi) annui potranno essere trasmessi unicamente tramite i canali di Entratel o Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato) e saranno scartati al mancato superamento dei controlli previsti dalla procedura. In particolare:

- gli F24 saranno scartati nel caso non sia stata preventivamente presentata la dichiarazione annuale Iva (o l'istanza periodica);
- per gli importi superiori a €15.000 annui, i modelli saranno oggetto di scarto qualora non sia stato apposto il visto di conformità sulla dichiarazione Iva;
- i modelli contenenti compensazioni di crediti Iva che superano l'importo del credito risultante dalla dichiarazione (o istanza periodica), al netto di quanto già utilizzato, saranno scartati.

Nonostante l'emanazione del provvedimento citato in precedenza, e della C.M. n.57/E del 23 dicembre 2009 (che tratta unicamente le problematiche legate al visto di conformità), rimangono ancora da chiarire alcuni aspetti operativi legati al nuovo regime, tra cui si segnalano:

- il dubbio se solo i crediti prodotti nel 2009 devono sottostare alle regole descritte, ovvero vanno compresi anche i crediti che residuano dall'anno precedente;
- il legame tra credito maturato da dichiarazione annuale e crediti infrannuali, con riguardo alla soglia dei 10.000 euro;
- cosa fare in caso di superamento delle soglie di 10.000 e 15.000 euro.

Si invitano pertanto i Gentili Clienti ad **usare tutte le cautele del caso**, nel caso in cui si voglia procedere alla presentazione di Modelli F24 con utilizzi di crediti Iva.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

firma

Oggetto: SCHEDA DI RACCOLTA DATI PER LA COMPILAZIONE DELLA COMUNICAZIONE ANNUALE DATI IVA

Scade il prossimo **1 marzo 2010** (il 28 febbraio cade di domenica) il termine per trasmettere telematicamente la **Comunicazione annuale dei dati Iva** relativa all'anno **2009.**
Tale adempimento, di regola, non sostituisce la Dichiarazione annuale Iva ma costituisce adempimento autonomo in quanto trattasi di un obbligo imposto dalla normativa comunitaria, affinché ciascun Stato membro possa effettuare il calcolo delle "risorse proprie" da versare al bilancio comunitario.

Le novità introdotte dal Decreto Legge n.78/2009
Le novità introdotte dall'art.10 del D.L. n.78/09 (Manovra d'estate) in tema di compensazione e rimborsi dei crediti Iva producono delle conseguenze anche con riferimento all'obbligo di presentazione della Comunicazione Annuale dei Dati Iva.
In particolare, la possibilità offerta ai contribuenti a credito di Iva di presentare la Dichiarazione annuale Iva 2010 (relativa al periodo d'imposta 2009) in forma autonoma (quindi, non unificata) a partire dal 1° febbraio 2010, ha determinato una nuova ipotesi di esonero dell'obbligo di presentare la Comunicazione Annuale dei Dati Iva per coloro che presenteranno la Dichiarazione annuale Iva entro il prossimo 1° marzo 2010 (il 28 febbraio cade di domenica).
La medesima disposizione, inoltre, con riferimento all'ipotesi riguardante persone fisiche titolari di partita Iva (sia imprese che professionisti), ha provveduto a rimodulare, arrotondandolo per difetto, il limite di volume di affari entro il quale tali contribuenti sono esonerati dall'obbligo di presentare la Comunicazione Annuale dei Dati Iva.

Nuove ipotesi di esonero dall'obbligo di presentare la Comunicazione Annuale dei Dati Iva

Contribuenti che presentano la dichiarazione annuale Iva 2010 relativa al periodo d'imposta 2009 in forma autonoma entro il 1° marzo 2010	Persone fisiche titolari di partita Iva che nel 2009 hanno conseguito un volume d'affari inferiore ad €25.000,00 (il precedente limite valido per il 2008 era di 25.822,85)

Le citate modifiche condurranno, verosimilmente, all'approvazione di nuove istruzioni relative alla compilazione del modello di Comunicazione Annuale dei Dati Iva, attualmente approvate con Provvedimento 15 gennaio 2008, emanato al fine di adeguare la struttura e il contenuto del modello di comunicazione dati Iva alla nuova classificazione delle attività economiche Ateco2007, in vigore a partire dal 1°gennaio 2008.

Soggetti obbligati
Sono tenuti alla presentazione della Comunicazione annuale dati Iva, in via generale, i titolari di partita Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale Iva; particolare attenzione deve essere prestata nel caso in cui il contribuente:
- abbia optato per la liquidazione Iva di gruppo;
- si sia avvalso della contabilità separata;
- sia non residente;
- sia stato interessato da operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive (fusioni, scissioni, cessioni di azienda, conferimenti, ecc.).

Effetti della comunicazione

È importante ricordare che la natura e gli effetti derivanti dalla presentazione della Comunicazione annuale dati Iva non sono quelli propri della Dichiarazione Iva, bensì quelli riferibili alle comunicazioni di dati e notizie. Pertanto:

- nel caso in cui ci si accorga di aver comunicato dati incompleti o inesatti, la comunicazione già presentata non può essere rettificata o integrata;
- non sono applicabili le sanzioni previste in caso di omessa o infedele dichiarazione;
- non è possibile effettuare ravvedimento operoso per sanare ritardi o omissioni;
- in caso di omessa o inesatta comunicazione di dati è applicabile la sanzione amministrativa da €258 a €2.065.

Modalità particolari di compilazione

Le istruzioni forniscono poi ulteriori chiarimenti necessari per una corretta compilazione del modello di Comunicazione.

Contribuenti con liquidazioni trimestrali	la comunicazione annuale dati Iva interessa tutte le operazioni effettuate nell'anno d'imposta di riferimento (2009), pertanto, anche i dati concernenti il periodo ottobre-dicembre, al fine di evidenziare l'Iva a debito o a credito relativa all'intero periodo d'imposta;
Contribuenti con contabilità presso terzi	coloro che hanno affidato a terzi la tenuta della contabilità ed abbiano optato per la particolare modalità di calcolo delle liquidazioni periodiche basata sull'Iva divenuta esigibile nel secondo mese precedente, devono presentare la Comunicazione annuale dati Iva facendo comunque riferimento a tutte le operazioni effettuate nell'anno d'imposta;
Contribuenti che adottano particolari regimi di determinazione dell'imposta, per obbligo di legge o per opzione, dovuta ovvero detraibile	essi devono indicare nel rigo CD4 (Iva esigibile) e nel rigo CD5 (Iva detratta) l'imposta risultante dall'applicazione dello speciale regime di appartenenza. Nelle ipotesi in cui il particolare regime adottato non prevede la detrazione dell'imposta (ad esempio, regime dei beni usati, regime speciale per le agenzie di viaggio e turismo, regime speciale per le attività spettacolistiche), il rigo CD5 non deve ovviamente essere compilato in relazione alle operazioni alle quali detto regime si applica.

Scheda di raccolta dati per la compilazione della Comunicazione annuale dati Iva			
Periodo d'imposta 2009			
Contribuente			
Partita Iva		***Codice attività prevalente***	
Esonero dalla presentazione	❑ Nel 2009 sono state realizzate solo operazioni esenti (art.10)		
	❑ Produttore agricolo con volume d'affari < €7.000		
	❑ Attività esonerata art.74, co.6, senza opzione per il regime ordinario		
	❑ Impresa individuale con affitto dell'unica azienda		
	❑ Soggetto UE che ha posto in essere in Italia solo operazioni non imponibili, esenti, o non soggette		
	❑ Soggetto *extra* UE che ha effettuato in Italia commercio elettronico verso privati		

	❑ Associazioni senza fini di lucro e associazioni pro-loco	
	❑ Soggetto in regime Legge n.398/91	
	❑ Procedura concorsuale	
	❑ Persona fisica con volume d'affari < €25.000,00 **(NOVITÀ)**	
	❑ Soggetti pubblici (amministrazioni dello Stato, Enti locali, Enti Pubblici)	
	❑ **Soggetti che presentano la Dichiarazione annuale Iva in forma autonoma entro il 1 marzo 2010 (NOVITÀ)**	
	❑ Persona fisica che nel 2009 si è avvalsa del regime riservato ai "contribuenti minimi" introdotto dalla Finanziaria 2008 (L. n.244/07)	
Operazione straordinaria	**Comunicazione del soggetto**	❑ soggetto ***dante causa*** ❑ soggetto ***avente causa***
	***Status* del soggetto dante causa**	❑ estinto ❑ NON estinto
	Momento di effetto dell'operazione	❑ nel corso del 2009 ❑ dopo 1 gennaio 2010
Soggetti non residenti	❑ Identificati direttamente ❑ Con rappresentante fiscale ❑ Con stabile organizzazione	
Situazioni particolari	❑ Contabilità separata ai sensi dell'art.36 DPR n.633/72 ❑ Esercitata l'opzione per la contabilità presso terzi ❑ Applicazione di regimi speciali Iva (specificare _____) ❑ Opzione per la dispensa dagli adempimenti *ex* art.36-*bis*, DPR n.633/72	

Principali informazioni necessarie			
Operazioni attive	**Imponibili**		€
	Non imponibili	Esportazioni	€
		Cessioni intracomunitarie	€
		Cessioni ad esportatori abituali	€
		Che non concorrono formazione *plafond*	€
	Esenti		€
Operazioni passive	**Imponibili**:		€
	Non imponibili	con utilizzo del *plafond*:	€
		senza utilizzo del *plafond*:	€
	Esenti:		€
	Acquisti intracomunitari di beni:		€

Altre informazioni	❑ Importazioni di oro e argento ❑ Importazioni di rottami		
Iva	**Esigibile**:		€
	Detratta:		€
		A debito:	€
		A credito:	€

Alla presente, si allega copia delle liquidazioni periodiche dell'anno 2009.
Con la compilazione e la sottoscrizione del presente modello si incarica lo Studio di provvedere alla compilazione ed alla trasmissione della comunicazione annuale dati Iva per l'anno 2009, impegnandosi a fornire tutte le ulteriori informazioni che verranno richieste per l'espletamento dell'adempimento.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

firma

Oggetto: RICHIESTA DI RIMBORSO DEL CREDITO IVA 2009

A partire dal **1 febbraio 2010** e fino al termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale Iva (attualmente stabilito al 30 settembre 2010) sarà possibile presentare la richiesta di rimborso del credito Iva, quale emergerà dalla dichiarazione annuale relativa al periodo d'imposta 2009.

Chi è interessato al rimborso Iva

In via generale la procedura di rimborso è consigliata esclusivamente a coloro che si trovino **strutturalmente a credito Iva** e tale **credito sia superiore ai versamenti** che presumibilmente essi dovranno effettuare nel corso dell'anno 2010, per cui non riusciranno ad esaurire tale credito tramite la compensazione.
Si ricorda peraltro che dal 2010 la compensazione dei crediti Iva è soggetta a importanti limitazioni, sia in termini di momento a partire dal quale utilizzare detto credito, sia con riferimento ai controlli necessari per l'apposizione del visto di conformità. Le conseguenze di tale disposizione sono analizzate in altro contributo della presente circolare.

Società di comodo
Sono precluse dalla possibilità di richiedere il rimborso dell'Iva le società di comodo. Si ricorda altresì che, a seguito del D.L. n.223/06, tali soggetti hanno anche preclusa la possibilità di utilizzare tale credito in compensazione e, trascorsi 3 anni, detto credito viene definitivamente perso.

Importo minimo
È importante precisare, prima di tutto, che il rimborso compete solo se il credito è di importo **superiore** ad €2.582,28. Tale limite **non** vale:
- nei casi di cessazione attività, nel qual caso il rimborso compete qualunque sia la somma che risulta a credito;
- nel caso di rimborso della minor eccedenza detraibile nel triennio.

Interessi
Nei casi di tardiva esecuzione del rimborso, sulle somme erogate si ha diritto al riconoscimento di un **interesse** annuo. Gli interessi maturano a decorrere dal 90° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale per i rimborsi annuali liquidati dall'Ufficio, mentre nel caso di rimborsi chiesti al concessionario la decorrenza è dal 60° giorno successivo a quello della presentazione dell'istanza o della dichiarazione.
I casi in cui è possibile richiedere il **rimborso annuale** dell'Iva.

Cessazione dell'attività nel corso del 2009	All'erogazione di tale tipologia di rimborsi provvedono esclusivamente gli uffici dell'Agenzia delle Entrate, attesa la particolarità delle problematiche interessate e dei controlli da espletare.
L'aliquota media sugli acquisti è superiore a quella sulle vendite (con uno scarto di almeno il 10%)	È il caso dei soggetti che effettuano esclusivamente o prevalentemente operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle gravanti sugli acquisti e sulle importazioni. Nel calcolo occorre tenere conto della seconda cifra decimale. Le operazioni attive da considerare sono le operazioni imponibili, comprese le

	cessioni di oro da investimento imponibile a seguito di opzione, di oro industriale di argento puro, le cessioni di rottami di cui all'art.74, co.7 e 8, nonché le cessioni effettuate nei confronti dei soggetti terremotati. Le operazioni passive da considerare sono costituite dagli acquisti e dalle importazioni imponibili per i quali è ammessa la detrazione dell'imposta, esclusi gli acquisti, le importazioni e le cessioni di beni ammortizzabili.
Operazioni non imponibili	Per operazioni non imponibili si intendono quelle di cui: ▸ agli artt.8 (cessioni all'esportazione), 8-*bis* (operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione) e 9 (servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali) del DPR n.633/72; ▸ di cui agli artt.40, co.9 e 58 del D.L. n.331/93, effettuate per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nel periodo d'imposta 2009. Si precisa che tra le operazioni non imponibili sono da comprendere le operazioni effettuate fuori dell'Unione Europea, dalle agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale previsto dall'art.74-*ter* (vedasi la RM VI-13-1110/94 del 5 novembre 1994) nonché le esportazioni di beni usati e degli altri beni di cui al D.L. n.41/95.
Acquisti e importazioni di beni ammortizzabili e di beni e servizi per studi e ricerche	Il rimborso compete per l'acquisizione dei beni ammortizzabili, realizzati anche tramite contratti di appalto. Non è possibile invece chiedere il rimborso nel caso di acquisto tramite contratti di locazione finanziaria (R.M. n.392/E/07). Il rimborso non spetta con riferimento all'imposta pagata in relazione ad un preliminare di acquisto ed alla realizzazione di spese incrementative su beni di terzi (R.M. n.179/E/05).
Operazioni non territoriali (art.7, DPR n.633/72)	Possono richiedere il rimborso i contribuenti che hanno effettuato nel 2009 prevalentemente operazioni non soggette all'imposta per effetto dell'art.7 del DPR n.633/72 (calcolate secondo il momento di effettuazione dell'operazione *ex* art.6). Si tratta delle operazioni fuori del campo di applicazione dell'Iva, effettuate all'estero da operatori nazionali che non hanno ivi istituito una stabile organizzazione.
Rimborso Iva non residenti	Sul punto si rinvia ad altro contributo specifico.
Esportazioni ed altre operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli	Tale ipotesi di rimborso riguarda i produttori agricoli che abbiano effettuato cessioni di prodotti agricoli compresi nella Tabella A - parte prima, ai sensi dell'art.8, co.1, dell'art.38-*quater* e dell'art.72, nonché le cessioni intracomunitarie degli stessi. Il rimborso compete per l'ammontare corrispondente all'Iva (teorica) relativa ad operazioni non imponibili effettuate nel 2009 ovvero anche prima di tale anno, se non ne sia stato in precedenza richiesto il rimborso o sia stato compensato nel modello F24 ma computato in detrazione in sede di dichiarazione annuale. L'importo rimborsabile, così come quello detraibile, deve essere calcolato mediante l'applicazione delle percentuali di compensazione vigenti nel periodo di competenza.
Minor eccedenza detraibile nel triennio	Il rimborso dell'Iva compete quando dalle dichiarazioni relative agli ultimi 3 anni (2007-2008-2009) risultino eccedenze d'imposta a credito anche se inferiori ad €2.582,28. In tal caso, il rimborso spetta per il minore degli importi delle predette eccedenze detraibili (relativamente alla parte non chiesta già a rimborso o non compensata nel modello F24).

Le garanzie

Per ottenere il rimborso, il contribuente deve prestare apposita garanzia (fideiussioni e polizze fideiussorie). Tali garanzie hanno effetto dalla data di erogazione del rimborso per una durata pari a 3 anni dallo stesso ovvero, se inferiore, al periodo mancante al termine di decadenza dell'azione accertatrice dell'Ufficio.

Per i seguenti soggetti, **non** è necessario presentare la **garanzia**:

- coloro che hanno presentato richiesta di rimborso per un importo non superiore ad €5.164,57 (anche se il credito Iva vantato è di importo superiore);
- coloro che chiedono a rimborso un importo non superiore al 10% del totale dei versamenti eseguiti sul conto fiscale nei due anni precedenti la data della richiesta, compresi i versamenti eseguiti mediante compensazione ed esclusi quelli conseguenti ad iscrizione a ruolo, dedotti i rimborsi già erogati;
- i curatori e i commissari liquidatori, in relazione ai rimborsi per un ammontare complessivo non superiore ad €258.228,40;
- le imprese c.d. "virtuose" (si veda oltre).

I contribuenti virtuosi

SI definiscono "virtuosi" (e non necessitano garanzie per il rimborso dell'Iva) i contribuenti che:

- sono strutturalmente a credito (per aliquota media, esercizio di attività non imponibili o non territoriali);
- sono in attività da almeno 5 anni;
- non abbiano ricevuto avvisi di accertamento Iva "significativi".

Tali soggetti devono presentare autocertificazione al Concessionario della riscossione dove si attesta che:

- il Patrimonio netto non è diminuito di oltre il 40% dall'ultimo bilancio approvato;
- non sono stati venduti beni immobili per oltre il 40% rispetto a quelli riportati nell'attivo dell'ultimo bilancio approvato, escluso per le società immobiliari;
- l'attività non è cessata o non si è ridotta a seguito di cessioni di rami di aziende;
- non sono state cedute azioni per oltre il 50% del capitale, escluse le società quotate;
- sono stati eseguiti tutti i versamenti dei contributi previdenziali ed assicurativi.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti. ***firma***

Oggetto: ELENCHI RIEPILOGATIVI INTRASTAT - DAL 2010 OBBLIGO ESTESO ALLE PRESTAZIONI INTRACOMUNITARIE DI SERVIZI

L'applicazione - a partire dal 1° gennaio 2010 - delle nuove regole riguardanti la territorialità delle prestazioni di servizi da e verso l'estero, soprattutto nei rapporti tra soggetti passivi Iva (c.d. "B2B", *Business to Business*), comporterà per le Amministrazioni Finanziarie dei diversi Paesi l'esigenza di monitorare il corretto assolvimento dell'Iva nei diversi Stati Membri dell'Unione Europea.

Con le modifiche apportate alla Direttiva Iva (la n.2006/112/CE) ad opera delle Direttive 2008/8/CE e 2008/117/CE, al fine di soddisfare tali esigenze di controllo, viene esteso alle prestazioni di servizi l'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi Intrastat.

Occorre in proposito segnalare che, fino al 31.12.09, in relazione ai soli contribuenti tenuti alla presentazione degli elenchi con periodicità mensile, alcune prestazioni di servizi - tra le quali, ad esempio, alcune operazioni intracomunitarie di lavorazione e le operazioni di noleggio - andavano inserite negli elenchi ma solo ai fini statistici. Oltre all'inclusione generalizzata dei servizi negli elenchi Intrastat (non solo ai fini statistici), si precisa che le novità decorrenti dal 2010 riguarderanno anche altri aspetti di tale adempimento e in particolare:

- viene resa obbligatoria la presentazione per via esclusivamente telematica delle dichiarazioni INTRA beni e/o servizi riferite a periodi decorrenti dal 2010;
- viene eliminata la cadenza di presentazione annuale;
- vengono previste nuove soglie per determinare la periodicità di presentazione mensile e/o trimestrale;
- vengono introdotte nuove modalità per il cambio di periodicità.

In relazione a tali importanti modifiche, va evidenziato che il recepimento di queste disposizioni nell'ordinamento nazionale è stato demandato ad un decreto legislativo che ad oggi non risulta ancora pubblicato nella Gazzetta Ufficiale. Mancano, pertanto, da parte dell'Agenzia delle Entrate e delle Dogane, anche i successivi provvedimenti che dovranno approvare i nuovi elenchi relativi ai servizi e stabilire nuove modalità e termini di presentazione degli stessi.
In considerazione dell'enorme rilevanza pratica dei nuovi obblighi, e delle imminenti scadenze a partire dalle quali trovano applicazione le nuove disposizioni, si fornisce un primo commento delle novità introdotte.

Nuove regole di territorialità e inclusione negli elenchi

L'applicazione a partire dal 1° gennaio 2010 delle nuove regole in tema di territorialità dei servizi comporterà:

per le prestazioni di servizi **ricevute da** prestatori soggetti passivi comunitari	⇨ obbligo da parte del committente nazionale di assolvere l'imposta sul valore aggiunto mediante applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (*reverse charge*);
per le prestazioni di servizi **rese da** prestatori nazionali soggetti passivi	⇨ obbligo da parte del committente comunitario (in base all'art.40 del D.L. n.331/93) di assolvere l'imposta sul valore aggiunto mediante applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (*reverse charge*).

Si osserva che tali operazioni:

fino al 31.12.09	a partire dal 1° gennaio 2010
riconoscevano al prestatore la qualifica di esportatore abituale e in quanto tali concorrevano alla formazione del *plafond;*	in applicazione delle nuove regole sulla territorialità dei servizi - dovranno essere considerate fuori campo Iva non potendo quindi più concorrere alla formazione del *plafond*.

Con riferimento ai servizi, la Direttiva prevede che l'obbligo di presentazione degli elenchi Intrastat non sussista per il prestatore soggetto passivo nazionale, qualora i servizi siano resi in uno Stato membro della UE in cui gli stessi sono considerati esenti.
In questo caso, infatti, le esigenze di monitoraggio vengono meno in quanto il committente soggetto passivo residente in altro Stato membro non dovrà rendersi debitore dell'imposta proprio in virtù dell'esenzione della prestazione. Va osservato che questo aspetto complicherà non poco la situazione del prestatore nazionale, il quale – al fine di compilare correttamente l'elenco Intra dei servizi resi - dovrà conoscere la normativa vigente negli altri Stati membri al fine di comprendere se la prestazione da lui resa goda, o meno, del regime di esenzione nel Paese del committente stabilito in altro Stato membro.

Dal 2010 valida solo la modalità telematica per la presentazione degli elenchi
Come precisato dall'Agenzia delle Dogane nel Comunicato Stampa del 5 novembre 2009, le modifiche introdotte dalla Direttiva 2008/117/Ce non riguardano gli elenchi Intrastat con periodo di riferimento 2009 e cioè:

gli elenchi annuali 2009	scadenza 31 gennaio 2010 per presentazione cartacea/floppy e febbraio 2010 per presentazione telematica;
gli elenchi trimestrali 4° trimestre 2009	scadenza 31 gennaio 2010 per presentazione cartacea/floppy e 5 febbraio 2010 per presentazione telematica;
gli elenchi mensili dicembre 2009	scadenza 20 gennaio 2010 per presentazione cartacea/floppy e 25 gennaio 2010 per presentazione telematica.

L'invio telematico obbligatorio per gli elenchi relativi a gennaio 2010, invece, renderà necessaria l'immediata adesione da parte degli interessati al Servizio Telematico Doganale al fine di poter eseguire correttamente l'invio dei primi elenchi mensili.

Il **Servizio Telematico Doganale (detto anche E.D.I. = *Electronic Data Interchange*)** è lo strumento predisposto dall'Amministrazione per consentire agli utenti la trasmissione dei dati inerenti le dichiarazioni Intrastat (per informazioni circa le modalità di adesione al servizio è possibile consultare le pagine del sito delle Dogane nell'apposita sezione dedicata).

Le Dogane, inoltre, rammentano le importanti novità riguardanti la "Firma digitale" derivanti dall'applicazione di quanto previsto dal Decreto legislativo 7 marzo 2005 (Codice dell'Amministrazione Digitale - CAD), precisando che a partire dal 1° gennaio 2010 i certificati di firma digitale saranno rilasciati soltanto a persone fisiche e, quindi, che a partire da tale data saranno revocati i certificati di firma rilasciati alle persone giuridiche (codici fiscali di aziende). Pertanto:

chi non è in possesso di un certificato di firma digitale	è invitato ad iscriversi al Servizio Telematico (**www.agenziadogane.it** -> Servizio Telematico Doganale - E.D.I) indicando almeno un Sottoscrittore (persona fisica);

chi ha già aderito al Servizio Telematico Doganale ed è titolare di certificati di firma digitale assegnati a persone giuridiche	⇨	può inserire il sottoscrittore tramite l'apposita applicazione presente all'indirizzo **www.agenziadogane.it** -> Servizio Telematico Doganale - E.D.I. -> Modifiche alle autorizzazioni al servizio telematico doganale)

Competenza	Modalità di presentazione
Fino al 31 dicembre 2009	• Modalità cartacea • Floppy disk • Telematica
Dal 1° gennaio 2010	• Obbligatoriamente in forma telematica

Nuovi termini e periodicità nella presentazione degli elenchi Intrastat

La Direttiva 2008/117/Ce ha ridefinito la frequenza di presentazione degli elenchi riepilogativi, adottando quale regola generale la periodicità mensile, con facoltà riconosciuta agli Stati membri di consentire la frequenza trimestrale agli operatori con ridotto volume di scambi, in base ad una specifica autorizzazione concessa su richiesta dell'interessato.

Viene, invece, eliminata la possibilità di assolvere l'adempimento mediante la presentazione annuale.

Relativamente alla possibilità di presentazione trimestrale degli elenchi, la citata direttiva, riconosce tale facoltà a quei soggetti che non hanno superato né per il primo trimestre 2010, né per ciascuno dei quattro trimestri del 2009, la somma di €50.000,00, elevabile da ciascun Stato membro a €100.000,00 fino al 31 dicembre 2011.

Periodicità in vigore fino al 31 dicembre 2009

Cessioni intracomunitarie anno precedente	Periodicità
Fino ad €40.000	Annuale
Oltre €40.000 e fino a €250.000	Trimestrale
Oltre €250.000	Mensile

Acquisti intracomunitari anno precedente	Periodicità
Fino ad €180.000	Annuale
Oltre €180.000	Mensile

Periodicità in vigore dal 1° gennaio 2010

Acquisti/cessioni intracomunitari anno precedente	Periodicità
Per i contribuenti che non hanno superato la soglia di €50.000 (o di €100.000 fino al 31.12.11) negli ultimi quattro trimestri rispetto a quello di riferimento	Trimestrale
Tutti gli altri casi	Mensile

Nel nuovo sistema, il cambio di periodicità avviene nel caso in cui la soglia venga superata nel corso del trimestre. Vengono, inoltre, modificate le scadenze entro le quali assolvere all'adempimento della presentazione degli elenchi Intrastat.

Termini in vigore fino al 31 dicembre 2009

Periodicità	Scadenze
Mensile	Entro il giorno 20 del mese successivo a quello di riferimento
Trimestrale	Entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento
Annuale	Entro la fine del mese di gennaio dell'anno successivo a quello di riferimento

Termini in vigore dal 1° gennaio 2010

Periodicità	Scadenze
Mensile	Entro il giorno 19 del mese successivo a quello di riferimento
Trimestrale	Entro il giorno 19 del mese successivo al trimestre di riferimento

In relazione al nuovo termine di scadenza (giorno 19 del mese o trimestre successivo) va rilevato che la Direttiva lasciava spazio alla fissazione di un termine entro la fine del mese e che, quindi, l'anticipazione al giorno 19 è una scelta del legislatore nazionale.
Con una lettera dello scorso 2 dicembre 2009 inviata ai direttori delle Dogane e delle Entrate, le associazioni di artigiani e commercianti hanno chiesto, nella considerazione che la trasmissione telematica renderà immediatamente disponibili i dati, che in fase di approvazione definitiva del provvedimento venga stabilito un termine più ampio (ad esempio il giorno 25) per la trasmissione degli elenchi. Occorre in proposito attendere l'approvazione del decreto definitivo.

Contenuto dei nuovi elenchi Intrastat relativi ai servizi
Il contenuti e modalità di presentazione degli elenchi Intrastat saranno definiti, entro 90 giorni dalla definitiva approvazione del decreto legislativo di recepimento delle direttive comunitarie, rispettivamente:
- da un provvedimento direttoriale delle Dogane (di concerto con le Entrate e con l'Istat);
- e da un decreto del ministero dell'Economia e delle Finanze.

Già si è detto in relazione alle modalità di presentazione degli elenchi, mentre con riferimento ai contenuti nei nuovi elenchi destinati a contenere anche le informazioni relative alle prestazioni intracomunitarie di servizi resi e ricevuti, un'anticipazione si è avuta dall'Agenzia delle Dogane in occasione del seminario tenuto lo scorso mese di novembre 2009.
I nuovi modelli saranno:

il **modello Intra1**	il **modello Intra2**
contenente le informazioni relative agli acquisti intracomunitari di beni e servizi resi registrati nel periodo;	contenente le informazioni relative agli acquisti intracomunitari di beni e servizi ricevuti e registrati nel periodo.

I modelli, composti da un frontespizio che accoglie i dati generali e riassuntivi dell'elenco, sono strutturati in quattro sezioni che accolgono, rispettivamente:

bis	le cessioni (Intra1) e gli acquisti (Intra2) di beni registrati nel periodo di riferimento (mese o trimestre);
ter	le rettifiche per cessioni e acquisti di beni relative a periodi precedenti;
quater	i servizi resi (Intra1) e ricevuti (Intra2) registrati nel periodo di riferimento (mese o trimestre);
quinquies	le rettifiche per servizi resi e ricevuti relative a periodi precedenti.

Sulla base delle anticipazioni fornite dalle Dogane, si riportano alcuni dati che i nuovi elenchi dovranno contenere:
- numero di identificazione comunitaria del prestatore o del committente;
- numero e data di riferimento della fattura emessa o ricevuta;
- dati relativi ai servizi:

- classificazione dei singoli servizi che dovranno essere individuati da un codice a sei cifre;
- modalità di erogazione del servizio (se continuativo o puntuale);
- modalità di pagamento o di incasso (per bonifico o altro) del corrispettivo della prestazione;
- Paese in cui è avvenuto il pagamento.

Si osserva come, in alcuni casi, non tutti i dati potranno essere disponibili. Si pensi, ad esempio, ad una prestazione continuativa che si protragga oltre l'anno solare; la stessa, anche in assenza di pagamenti, deve considerarsi effettuata con conseguente obbligo di inserimento negli elenchi. I dati relativi ai pagamenti, peraltro, non potranno che essere indicati successivamente utilizzando il modello riservato alle rettifiche.

In attesa di dare conto dei contenuti definitivi del provvedimento di recepimento e dei relativi provvedimenti di attuazione, si invitano i gentili Clienti a contattare lo Studio per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

firma

Oggetto: DIRETTIVA 9/2008 : DAL 1° GENNAIO 2010 NUOVE REGOLE PER I RIMBORSI IVA AI SOGGETTI NON RESIDENTI

Le nuove disposizioni in tema di rimborsi da parte di soggetti non residenti – introdotte dal decreto legislativo di recepimento della Direttiva 2008/9/CE - riguardano coloro che non dispongono in Italia di una stabile organizzazione, ancorché si siano identificati direttamente o abbiano nominato un rappresentante fiscale.

SOGGETTI NON RESIDENTI PRIVI DI STABILE ORGANIZZAZIONE IN ITALIA

Con il decreto legislativo di recepimento della Direttiva 2008/9/CE, al fine di consentire agli operatori non residenti di ottenere il rimborso dell'Iva assolta su acquisti e importazioni effettuate in altro Stato Membro della UE entro termini ragionevoli, vengono modificate le relative disposizioni contenute nel DPR n.633/72.
In particolare:

viene introdotto un nuovo **art.38-*bis*1**	per fissare nuove regole in relazione ai rimborsi dell'Iva pagata da soggetti passivi italiani in altri Paesi membri della UE;
viene introdotto un nuovo **art.38-*bis*2**	per fissare nuove regole in relazione ai rimborsi dell'Iva italiana da parte di soggetti passivi d'imposta stabiliti in altri Paesi della UE;
viene completamente riscritto **l'art.38-*ter***	mantenendo pressoché inalterate le procedure relative ai rimborsi in Italia a soggetti passivi stabiliti fuori dalla UE (tale disposizione, attualmente, risulta applicabile solo per Svizzera, Norvegia e Israele).

Si rileva che, in primo luogo, le nuove disposizioni si applicano alle richieste di rimborso presentate dopo il 31.12.09, ancorché riferite ad acquisti ed importazioni effettuati precedentemente.
Si osserva, inoltre, che, per effetto delle modifiche alle regole sulla territorialità delle prestazioni di servizi (in base alle quali l'imposta sarà assolta nel Paese dove è stabilito il cliente/committente), a partire dal 2010 saranno notevolmente ridotte le ipotesi di richieste di rimborso da parte di soggetti passivi relativamente all'Iva assolta su acquisti in altri Paesi della Ue.

Novità procedurali per le richieste di rimborso

In base alle nuove disposizioni in vigore dal 2010, le richieste di rimborso dovranno essere inoltrate allo Stato membro nel quale è stata assolta l'imposta, tramite la propria Amministrazione Fiscale (e non più presentando la richiesta allo Stato estero) ed esclusivamente per via elettronica (ciascun Stato membro dovrà realizzare un "portale elettronico" che gestirà le richieste di rimborso).

La richiesta potrà riguardare:

- gli acquisti di beni e servizi fatturati nel periodo di riferimento, purché l'Iva sia divenuta esigibile prima o al momento della fatturazione, oppure gli acquisti per i quali l'imposta è divenuta esigibile durante il periodo di riferimento, purché la fattura sia stata emessa prima che l'imposta diventasse esigibile;
- le importazioni effettuate nel periodo di riferimento, nonché le importazioni effettuate precedentemente nel corso dello stesso anno solare, per le quali non sia già stata presentata la richiesta.

- Il periodo di riferimento non può essere superiore ad 1 anno, né inferiore a 3 mesi.
- L'importo minimo rimborsabile è di €400 se la richiesta si riferisce ad un periodo inferiore all'anno, ovvero di €50 se si riferisce all'anno.
- Il termine per la presentazione della richiesta sarà il 30 settembre (anziché il 30 giugno).
- Le procedure relative alle nuove richieste di rimborso dovranno essere stabilite con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate da emanarsi entro 90 giorni dall'entrata in vigore delle nuove disposizioni.

I controlli dell'Agenzia

Prima di inoltrare la richiesta di rimborso allo Stato Membro della UE nel quale è rilevante l'operazione, l'Amministrazione Finanziaria del soggetto richiedente (Agenzia delle Entrate per i soggetti stabiliti in Italia) effettuerà una serie di controlli ad fine di verificare che, nel periodo di riferimento, il richiedente:

- non abbia svolto un'attività d'impresa, arte o professione;
- abbia effettuato unicamente operazioni esenti o non soggette che non danno diritto alla detrazione dell'imposta ai sensi degli articoli 19 e seguenti del decreto Iva;
- si sia avvalso del regime dei contribuenti minimi;
- si sia avvalso del regime speciale per i produttori agricoli.

In tali casi, l'Amministrazione Finanziaria provvederà – per evidenti ragioni - ad escludere le richieste di rimborso.

Il contenuto della richiesta

Nell'istanza di rimborso dovrà essere indicata:

- la natura degli acquisti effettuati, specificando per ciascuna fattura:
  - l'importo;
  - gli estremi;
  - i dati del fornitore;
- l'eventuale pro rata di detrazione.

La natura dei beni e dei servizi dovrà essere indicata utilizzando appositi codici di classificazione, individuati con Regolamento della Commissione Ue n.1174/09 del 30.11.09 (pubblicato nella G.U.U.E serie L. n.314 del 01.12.09).

I CODICI DA UTILIZZARE	
1	carburante
2	locazione di mezzi di trasporto
3	spese relative a mezzi di trasporto (eccetto quelle dei codici 1 e 2)
4	pedaggi e altri oneri stradali
5	spese di viaggio quali taxi e altri mezzi di trasporto pubblici
6	alloggio
7	alimenti, bevande e servizi di ristorazione
8	ingresso a fiere ed esposizioni
9	spese suntuarie, di divertimento e di rappresentanza
10	altro (se si utilizza questo codice, occorre indicare la natura dei beni e servizi)

Si osserva, infine, che per effetto delle nuove modalità di presentazione dell'istanza verrà meno l'obbligo di allegare alla stessa, gli originali delle fatture di acquisto e delle bollette doganali di importazione relative all'anno solare o al minor periodo di riferimento.

L'erogazione del rimborso

Lo Stato membro del rimborso deve notificare all'interessato la propria decisione di approvare o respingere la richiesta entro 4 mesi dal ricevimento, salvo che ritenga necessario acquisire ulteriori elementi o documenti.

Se la richiesta è approvata, il rimborso va eseguito nei 10 giorni lavorativi successivi.

L'eventuale rigetto della richiesta è impugnabile secondo le disposizioni dello Stato membro del rimborso.

SOGGETTI NON RESIDENTI IN PRESENZA DI STABILE ORGANIZZAZIONE IN ITALIA

Le nuove disposizioni introdotte dal decreto legislativo di recepimento della Direttiva 2008/9/CE non troveranno applicazione nei confronti dei soggetti non residenti che hanno istituito una stabile organizzazione in Italia. Per essi, tuttavia, vanno tenute in considerazione le modifiche che sono state apportate nel corso del 2009 dal D.L. n.135/09.

Unicità della posizione Iva del soggetto non residente con stabile organizzazione

Con l'art.11 del D.L. n.135/09, **in vigore dal 26 settembre 2009**, il Legislatore nazionale – in attuazione dei contenuti della sentenza della Corte di Giustizia UE C-244/08 del 16.07.2009 – ha opportunamente modificato gli artt.17 e 38-*ter* del DPR n.633/72 al fine di affermare, anche nel nostro ordinamento interno, il principio comunitario dell'unicità ai fini Iva del soggetto non residente che possiede una "*stabile organizzazione*" in Italia.

In vigenza della precedente normativa, infatti, il soggetto estero che effettuava acquisti in Italia, in assenza di identificazione diretta o nomina del rappresentante fiscale, doveva ricorrere alla procedura di rimborso ai sensi dell'art.38-*ter* del DPR n.633/72, anche nell'ipotesi in cui tale soggetto avesse istituito una stabile organizzazione. La casa madre, quindi, veniva considerata ai fini Iva soggetto distinto rispetto alla stabile organizzazione.

Ora, per effetto delle modifiche, si profila la seguente situazione:

la stabile organizzazione da un lato, e identificazione diretta o nomina del rappresentante fiscale dall'altro	rappresentano due soluzioni alternative e non più cumulabili;
le imprese non residenti che possiedono una stabile organizzazione in Italia, quindi,	non potranno più identificarsi direttamente né nominare un rappresentante fiscale per gli acquisti della casa madre e per le operazioni effettuate nei confronti di soggetti non passivi d'imposta; sarà quindi la stabile organizzazione ad assolvere tutti gli adempimenti previsti ai fini Iva (dalla detrazione all'applicazione dell'imposta nei confronti dei privati consumatori);
chi possiede una stabile organizzazione in Italia e, contemporaneamente, si è identificato direttamente o ha nominato un rappresentante fiscale	dovrà estinguere la posizione Iva di quest'ultimi e mantenere solo quella della stabile organizzazione;
per le operazioni effettuate direttamente dalla casa madre del soggetto non residente (senza l'intervento della stabile organizzazione) nei confronti di un soggetto passivo Iva italiano	in applicazione delle nuove regole decorrenti dal 1° gennaio 2010 sarà quest'ultimo ad assolvere l'imposta mediante il meccanismo del *reverse charge* (inversione contabile);

per il recupero dell'Iva sugli acquisti effettuati direttamente dalla casa madre	⇨	i non residenti con stabile organizzazione dovranno far confluire tale Iva nelle proprie liquidazioni periodiche, effettuando la detrazione in base alle regole dell'art.19 del decreto Iva, e successivamente nella dichiarazione annuale.

Si evidenzia, inoltre, che il nuovo assetto normativo così delineato ha comportato e comporterà la necessità di operare diverse modifiche alla modulistica ufficiale:

- con Provvedimento direttoriale del 28.12.09 è stata approvata una nuova versione del modello da utilizzare per procedere alla identificazione diretta dei soggetti non residenti (mod. ANR/3). Le istruzioni al nuovo modello non consentono più al soggetto estero dotato di stabile organizzazione in Italia di ottenere un ulteriore numero di partita Iva, né direttamente né mediante rappresentante fiscale;
- nella Dichiarazione annuale Iva 2010 (relativa al periodo d'imposta 2009):
  - nel modello viene eliminato dal frontespizio il rigo in precedenza riservato alla indicazione del "codice fiscale attribuito alla stabile organizzazione" da parte dei soggetti non residenti direttamente identificati o con rappresentante fiscale che operavano anche mediante stabile organizzazione;
  - nelle istruzioni alla compilazione sono dettate specifiche indicazioni per la compilazione da parte della stabile organizzazione, nella quale confluiscono le operazioni effettuate prima del 26.09.09 (data di entrata in vigore della modifica apportate dal D.L. n.135/09) direttamente o tramite il rappresentante fiscale;
- dovrà essere modificata la modulistica relativa alla dichiarazione di inizio attività, variazione dati e cessazione dell'attività, al fine di eliminare nelle istruzioni la possibilità di prevedere l'assunzione di una duplice posizione ai fini Iva.

Lo Studio resta a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

firma