

Piazza Cavour n.29, 60100 Ancona (AN)  
Tel.: 071-202538 071-204315  
Fax: 071-57360  
Posta elettronica: [laura.biagioni@consulenti-associati.com](mailto:laura.biagioni@consulenti-associati.com)

**LAURA BIAGIONI**  
**Dottore commercialista**  
**Revisore contabile**



Ancona, lì 21 dicembre 2009

Ai Sigg.ri Clienti

**Oggetto: Novità IVA dal 1° gennaio 2010**

Con la presente Vi segnalo le principali **novità legislative in materia di IVA che entreranno in vigore il 1° gennaio 2010.**

**a) Vincoli alle compensazioni del credito IVA annuale ed infrannuale**

Come già anticipato nella circolare sulla c.d. "manovra estiva", a decorrere dal 2010, l'art.10, D.L. n.78/2009 ha apportato alcune modifiche al sistema delle compensazioni fiscali per scoraggiare gli abusi da parte dei contribuenti. La "stretta" riguarda, in particolare, i seguenti aspetti:

- La compensazione del credito IVA annuale o trimestrale **per importi superiori ad €. 10.000 annui**, che può essere effettuata a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale o dell'istanza trimestrale. I soggetti che effettueranno la compensazione, nel modello F24, di crediti IVA superiori a 10.000,00 euro annui dovranno utilizzare per la presentazione dei modelli F24 esclusivamente specifici servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate ("F24 on line" o "F24 cumulativo"). In pratica, non potranno più essere utilizzate, per la presentazione dei modelli F24, le procedure telematiche fornite dalle banche o dalle poste (*home/remote banking*). Le caratteristiche dei servizi telematici erano state demandate ad un provvedimento direttoriale da vararsi entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di

conversione n. 102/2009. Tale termine è oggi abbondantemente scaduto e del provvedimento non esiste alcuna traccia.

- La compensazione del credito IVA annuale **per importi superiori ad €. 15.000 annui**, che può essere effettuata a partire dal 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale e necessita del rilascio del visto di conformità da parte di un soggetto abilitato (dal responsabile dell'assistenza fiscale di un CAF imprese iscritto all'Albo dei Dottori Commercialisti/Ragionieri, ovvero da un professionista abilitato alla trasmissione telematica quale Dottore Commercialista/Ragioniere o Consulente del lavoro o perito ed esperto tributario). Per le società di capitali soggette al controllo contabile il visto di conformità può essere sostituito dalla sottoscrizione del Revisore Contabile attestante l'esecuzione dei controlli previsti per il rilascio del visto di conformità.
- Per i **crediti di importo pari o inferiore a €. 10.000 non è prevista alcuna limitazione** alla compensazione e pertanto nel 2010 saranno applicabili le consuete regole previste per la compensazione dei crediti tributari/previdenziali.

**b) la territorialità delle prestazioni di servizi e le altre novità IVA dal 1° gennaio 2010**: E' in corso di approvazione il Decreto legislativo, licenziato dal Consiglio dei Ministri lo scorso 12 novembre, che recepisce le Direttive Comunitarie n. 8, 9 e 117 in materia, rispettivamente, di territorialità delle prestazioni di servizi, rimborso dell'IVA ai non residenti ed obblighi Intrastat. Le novità normative, la cui operatività è subordinata all'approvazione definitiva del citato provvedimento e che avranno effetto **dal 1° gennaio 2010**, sono di seguito sintetizzate:

#### **TERRITORIALITA' DELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI**

Le modifiche introdotte dallo schema di Decreto legislativo passano attraverso la riformulazione dell'art.7 del DPR 633/72 e la sua sostituzione con sette nuovi articoli che vanno dal 7 al 7-septies inseriti nel medesimo DPR 633/72.

#### **DEFINIZIONI (ART.7)**

Il nuovo art.7 è dedicato alle "definizioni" valevoli in materia di IVA. In particolare, oltre alla consueta definizione di "Stato/territorio dello Stato" e di "Comunità/ territorio della Comunità" sono contenute, tra le altre, le seguenti definizioni

<b>Soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato</b>	Si intende un soggetto passivo domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente che non abbia stabilito il domicilio all'estero, ovvero una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute. Per i soggetti diversi dalle persone fisiche si considera "domicilio" il luogo in cui si trova la sede legale e "residenza" quello in cui si trova la sede effettiva.
<b>Trasporto intracomunitario di beni</b>	si intende il trasporto di beni il cui luogo di partenza e il cui luogo di arrivo sono situati nel territorio di due Stati membri diversi.
<b>Luogo di partenza</b>	è il luogo in cui inizia effettivamente il trasporto dei beni, senza tener conto dei tragitti compiuti per recarsi nel luogo in cui si trovano i beni.
<b>Luogo di arrivo</b>	è il luogo in cui il trasporto dei beni si conclude effettivamente
<b>Locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine di mezzi di trasporto</b>	si intende il possesso o l'uso ininterrotto del mezzo di trasporto per un periodo non superiore a 30 giorni ovvero a 90 giorni per i natanti

### **CESSIONI DI BENI (ART.7-BIS)**

Sono sostanzialmente confermate le vigenti regole della territorialità per le cessioni di beni, mentre sono previste specifiche regole per le cessioni di beni a bordo di navi, aerei o treni durante una parte di trasporto di passeggeri effettuata nell'UE, per le cessioni di gas mediante sistemi di distribuzione di gas naturale nonché per le cessioni di energia elettrica.

### **PRESTAZIONI DI SERVIZI (ART.7-TER)**

Il criterio generale della tassazione delle prestazioni di servizi si fonda sul Paese ove è stabilito il committente, se questo è un soggetto passivo d'imposta, mentre se il committente è un "privato" continua ad applicarsi la regola attuale di tassazione nel Paese in cui è stabilito il prestatore.

L'obiettivo della Direttiva n.8/2008 è quello di fissare come luogo dell'imposizione il luogo in cui avviene il consumo delle prestazioni di servizi; in particolare, i criteri generali sono due:

- prestazioni rese nei confronti di soggetti passivi IVA: **rilevanza territoriale IVA nel Paese ove è stabilito il committente;**
- prestazioni rese nei confronti dei privati: **rilevanza territoriale IVA nel Paese in cui è stabilito il prestatore del servizio.**

In concreto, dal 1° gennaio 2010 le prestazioni di servizi rese a soggetti IVA stabiliti in Italia si considereranno in ogni caso effettuate nel nostro Stato, a prescindere dal luogo dell'operazione e dal domicilio del prestatore; conseguentemente risulteranno soggette ad IVA in Italia anche le prestazioni di servizi rese a committenti nazionali relative ad operazioni poste in essere al di fuori della Comunità Europea.

Ai fini della determinazione del luogo di tassazione delle prestazioni di servizi, sono da considerarsi "soggetti passivi" quando acquistano servizi, a prescindere dalla circostanza che li utilizzino per lo svolgimento di attività istituzionali o commerciali, anche i seguenti enti:

- gli enti che svolgono sia attività commerciali sia attività istituzionali;
- gli enti che svolgono solo attività istituzionali ma risultano identificati ai fini IVA avendo effettuato acquisti intracomunitari di beni complessivamente superiori a euro 10.000.

Si evidenzia che il Decreto legislativo in esame dovrebbe abrogare i commi 4-bis, 5, 6 e 7 dell'art.40 del D.L. 331/1993 contenenti il trattamento dei c.d. "servizi intracomunitari" in quanto ora "inglobati" nella nuova regola generale dell'art.7-ter del DPR 633/72. Ciò creerà una serie di problemi per i soggetti che forniscono i servizi indicati nell'art.40 del D.L. 331/1993, i quali, dal 1° gennaio 2010, dovranno essere considerati "fuori campo Iva" per mancanza del requisito territoriale quando le prestazioni sono rese a soggetti passivi d'imposta stabiliti al di fuori del territorio italiano. I servizi interessati sono:

- le lavorazioni, trasformazioni e riparazioni intracomunitarie;
- i trasporti intracomunitari e relative intermediazioni;
- le prestazioni accessorie ai servizi di trasporto intracomunitario e relative intermediazioni.

La conseguenza negativa immediata della nuova regola è che i corrispettivi di questi servizi, resi da fornitori italiani a soggetti passivi d'imposta non stabiliti in Italia, saranno da considerarsi "fuori campo Iva" e non saranno più conteggiati tra le "operazioni non imponibili"; come tali non saranno più considerati né per calcolare lo status di "esportatore abituale" né per determinare l'ammontare del "plafond disponibile", che consente l'acquisto e l'importazione di beni e servizi senza pagamento di Iva.

Con riferimento alle **prestazioni di intermediazione con rappresentanza**, si precisa quanto segue.

**Fino al 31 dicembre 2009**, le prestazioni di intermediazione rese da intermediari con rappresentanza sono territorialmente rilevanti nel Paese in cui sono effettuate le operazioni intermedie: questo significa che sono soggette ad IVA in Italia, e non già nel Paese di residenza del prestatore, le intermediazioni relative a cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate nel nostro Paese. In deroga a tale criterio di tassazione, la stessa disposizione stabilisce, però, che le intermediazioni rese da prestatori nazionali nei confronti di soggetti passivi UE sono territorialmente rilevanti in tali Stati anche se le operazioni intermedie sono effettuate in Italia. Laddove il committente sia un soggetto identificato ai fini IVA in altro Stato UE, le prestazioni di intermediazione rese dall'agente italiano sono sempre escluse da IVA, in difetto del presupposto territoriale di cui al vigente art. 7, comma 4, lett.f)-quinquies, DPR 633/72.

**Con effetto dal 1° gennaio 2010**, il nuovo criterio di tassazione di queste intermediazioni sarà nuovamente modificato dal Decreto legislativo in esame secondo il quale la territorialità delle prestazioni di intermediazione rese a soggetti IVA non sarà più regolata da un criterio speciale, bensì **rientrerà nel criterio generale che identifica il luogo di tassazione delle prestazioni di servizi rese a soggetti passivi nel Paese in cui è stabilito il committente.** Conseguentemente risulteranno soggette al tributo in Italia anche le intermediazioni rese a committenti nazionali relative ad operazioni poste in essere al di fuori del territorio della UE.

#### **PARTICOLARI PRESTAZIONI DI SERVIZI (ART.7-QUATER)**

Il nuovo art.7-quater riguarda le deroghe alla citata regola generale con riferimento ad alcune tipologie di prestazioni di servizi, quali le prestazioni relative a beni immobili ubicati nel territorio italiano (perizie, prestazioni di agenzia, alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili, le prestazioni inerenti alla preparazione ed al coordinamento dell'esecuzione di lavori immobiliari), il trasporto di passeggeri, le prestazioni di ristorazione e catering e le locazioni, anche finanziarie, il noleggio e simili, a breve termine, di mezzi di trasporto.

Gli articoli 7- quinquies, 7-sexies e 7-septies, introdotti dal nuovo decreto Legislativo, regolamentano, rispettivamente, i servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi e simili, particolari servizi resi a "soggetti privati" e particolari servizi resi a soggetti privati "extraUE".

#### **RIMBORSO IVA A SOGGETTI NON RESIDENTI**

Il Decreto legislativo in commento modifica, con decorrenza 1° gennaio 2010, le modalità per il rimborso dell'IVA nei confronti di soggetti passivi non stabiliti nello stato UE di rimborso ma in un altro Stato membro con la finalità di far ottenere ai predetti soggetti il rimborso entro termini brevi attraverso l'utilizzo di mezzi elettronici. In particolare, per i soggetti passivi italiani, sono introdotte nuove modalità per richiedere il rimborso dell'IVA assolta in altro Stato membro della Comunità Europea. I soggetti IVA italiani **dovranno inviare all'Agenzia delle Entrate italiana un'istanza per la richiesta del rimborso IVA e sarà la stessa Agenzia a trasmetterla allo Stato membro di rimborso.** Da un punto di vista pratico, l'istanza di rimborso dovrà essere inoltrata esclusivamente in via telematica tramite lo Stato membro del richiedente secondo modalità che dovranno essere oggetto di un successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

#### **MODELLI INTRASTAT**

**Dal 1° gennaio 2010 i modelli INTRASTAT diventano obbligatori anche per le prestazioni di servizi effettuate e ricevute nei confronti di soggetti stabiliti in altri Stati UE.** La presentazione dei modelli dovrà essere effettuata anche dagli enti ed associazioni non commerciali, non soggetti passivi di imposta, che hanno ricevuto prestazioni di servizi da soggetti comunitari. Secondo le nuove regole gli elenchi riepilogativi delle prestazioni di servizi non comprendono le operazioni per le quali non è dovuta l'imposta nello Stato membro in cui è stabilito il destinatario della prestazione stessa. Tale disposizione creerà non poche difficoltà in quanto il prestatore italiano dovrà conoscere se per i servizi forniti è o non è dovuta l'Iva nello Stato membro in cui è stabilito il destinatario; fondamentale sarà conoscere le eventuali "esenzioni" Iva previste nel Paese del cliente.

**Dall'anno d'imposta 2010 i modelli Intrastat dovranno essere presentati esclusivamente in via telematica** e, come precisato dall'Agenzia delle Dogane con Comunicato del 5

novembre 2009, le modifiche introdotte riguarderanno le sole operazioni con periodo di riferimento 2010 e non gli elenchi con periodo di riferimento 2009. Nel suddetto comunicato l'Agenzia ha invitato tutti i contribuenti non ancora abilitati a consultare il sito delle Dogane per trovare le informazioni necessarie per aderirvi.

Sempre con medesima decorrenza 2010 cambia la **frequenza di trasmissione dei modelli Intrastat** (anche per le cessioni di beni). La nuova regola generale comunitaria prevede l'obbligo di **presentazione mensile dei modelli**, ma gli Stati membri possono concedere una frequenza trimestrale a quei soggetti che non hanno superato né per il trimestre in questione né per alcuno dei quattro trimestri precedenti la somma di 50.000 euro, elevabile a 100.000 euro fino al 31 dicembre 2011.

Nonostante l'imminente decorrenza delle novità sopra riepilogate, non sono stati ancora emanati tutti i decreti attuativi in materia, né forniti ulteriori chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate e delle Dogane sugli argomenti in oggetto. In attesa degli ulteriori sviluppi normativi e di prassi, rimango a disposizione per eventuali chiarimenti e colgo l'occasione per augurare a tutti Voi un Buon Natale ed un prospero 2010.

Cordiali saluti.

Dott. Laura Biagioni