

I NUOVI CRITERI TERRITORIALI DELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI

Il prossimo 1° gennaio 2010 è prevista l'entrata in vigore della direttiva 2008/8/Ce, che modifica la direttiva n. 112/2006 per quanto riguarda il luogo di tassazione delle prestazioni di servizi.

L'articolo 7 della Legge Iva (Dpr 633/1972) è destinato ad accogliere le modifiche necessarie per recepire la Direttiva comunitaria n. 8 del 12 febbraio 2008, che entrerà in vigore il 1° gennaio 2010 e che modificando la precedente n. 112 del 28 novembre 2006, ha fissato nuovi criteri territoriali di tassazione ai fini Iva delle prestazioni di servizio, in considerazione delle trasformazioni intervenute in relazione al volume e alla struttura del commercio dei servizi.

La regola attuale: La regola generale della territorialità dei servizi è ispirata dall'art. 43 della direttiva n. 112/2006, secondo cui: il luogo di una prestazione di servizi è il luogo in cui il prestatore ha stabilito la sede della propria attività economica o dispone di una stabile organizzazione a partire dalla quale la prestazione di servizi viene resa o, in mancanza di tale sede o di tale stabile organizzazione, il luogo del suo domicilio o della sua residenza abituale. Tale disposizione è stata recepita internamente nel comma 3 dell'art. 7 del DPR 633/1972 che disciplina il principio della territorialità ai fini IVA delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi.

I nuovi criteri territoriali: Dal 2010 occorrerà, invece, distinguere le prestazioni rese a privati consumatori da quelle rese a soggetti passivi.

- a) per le prime è confermata la regola attuale basata sul domicilio del prestatore;
- b) per le seconde, la regola sarà rovesciata: le prestazioni rese a soggetti passivi, infatti, si considereranno effettuate nel luogo in cui è stabilito il committente.

Questo mutamento semplificherà notevolmente gli adempimenti delle imprese che acquistano servizi da fornitori esteri, dato che, generalmente, esse non dovranno più corrispondere l'Iva al fornitore (e poi attivare, eventualmente, la pratica di rimborso verso l'autorità estera), ma applicheranno l'imposta nel proprio paese, attraverso il meccanismo dell'inversione contabile.

Alla luce delle nuove disposizioni, che, come detto entreranno in vigore il 1° gennaio 2010 e fissano i nuovi criteri territoriali di tassazione ai fini Iva delle prestazioni di servizio per l'applicazione dell'imposta, risulterà, pertanto, di particolare rilevanza, stabilire il luogo dove la prestazione è stata svolta, salvo individuare un criterio sostitutivo laddove sia necessario.

Principio generale: La direttiva 8/2008 premette, innanzitutto, quale dovrebbe essere il principio generale ispiratore della normativa relativa all'individuazione del luogo di tassazione, ovvero **il luogo di imposizione dovrebbe essere di norma il luogo in cui avviene il consumo effettivo.**

Deroghe: Tuttavia, l'applicazione di tale principio comporta l'introduzione di alcune deroghe.

- a) La prima deroga introdotta è costituita dal principio secondo il quale, **per le prestazioni di servizi erogate verso soggetti passivi, il luogo della tassazione è costituito da quello in cui è stabilito il destinatario.** In relazione a tale principio, va segnalata, inoltre, la rilevante innovazione secondo la quale "i soggetti passivi cui sono ascrivibili anche attività non imponibili dovrebbero essere considerati soggetti passivi per tutti i servizi ad essi resi". Ciò vuol dire che, per esempio, le prestazioni verso un ente non commerciale dovrebbero essere considerate in ogni caso come effettuate verso un soggetto passivo.
- b) **Per le prestazioni verso soggetti privati, il principio generale dovrebbe essere quello secondo cui il luogo di tassazione è il luogo in cui il prestatore ha stabilito la se-**

I NUOVI CRITERI TERRITORIALI DELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI

de della propria attività economica.

Soggetto passivo: Quest'ultimo, in particolare, si sostanzia come segue:

- a) il soggetto passivo che effettua operazioni non rilevanti, in quanto non considerate cessione di beni o prestazioni di servizi imponibili, è considerato soggetto passivo riguardo a tutte le prestazioni che gli sono rese;
- b) la persona giuridica che non è soggetto passivo, ma è identificata ai fini Iva, è comunque considerata soggetto passivo.

Criteri per specifiche prestazioni: criteri particolari per alcune specifiche prestazioni vengono sintetizzate nella tabella seguente:

Art.	Tipologia di prestazione	Committente	Luogo di tassazione
47	Servizi relativi a beni immobili (sono comprese le prestazioni di periti, agenti immobiliari, fornitura di alloggio nel settore alberghiero o simili -campi di vacanze, terreni per il campeggio- concessione di diritti di utilizzazione di un bene immobile, preparazione e coordinamento di lavori edili, prestazioni degli architetti ecc.)		Il luogo in cui è situato il bene
48	Trasporto passeggeri	Non soggetto passivo	Il luogo dove si effettua il trasporto in funzione delle distanze percorse
49	Trasporto di beni extracomunitario È considerato <i>trasporto intracomunitario di beni</i> il trasporto di beni il cui luogo di partenza e il cui luogo di arrivo sono situati nei territori di due Stati membri diversi. <i>Luogo di partenza</i> 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 e <i>luogo di arrivo</i> è il luogo in cui il trasporto dei beni si conclude effettivamente" (articolo 51, direttiva 2008/08)	Non soggetto passivo	Il luogo dove si effettua il trasporto in funzione delle distanze percorse
50	Trasporto di beni comunitario	Non soggetto passivo	Il luogo di partenza del trasporto
53	Servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi ed affini, servizi accessori ai trasporti, fiere ed esposizioni (Sono compresi i servizi prestati dall'organizzatore delle attività)	Soggetto passivo e non soggetto passivo	Il luogo in cui le attività si svolgono materialmente
54	Attività accessorie ai trasporti (carico, scarico, movimentazione ecc.)	Non soggetto passivo	Il luogo in cui le attività si svolgono materialmente
54	Perizie e lavori relativi a beni mobili materiali	Non soggetto passivo	Il luogo in cui le attività si svolgono materialmente

I NUOVI CRITERI TERRITORIALI DELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI

55	Servizi di ristorazione e di catering, diversi da quelli effettuati a bordo di navi, di aerei e di treni, nel percorso del viaggio intracomunitario di passeggeri	Soggetto passivo e non soggetto passivo	Il luogo in cui le prestazioni sono materialmente eseguite
57	Servizi di ristorazione e di catering, effettuati a bordo di navi, di aerei e di treni, nel percorso del viaggio intracomunitario di passeggeri	Soggetto passivo e non soggetto passivo	Il luogo di partenza del trasporto di passeggeri
56	Noleggio a breve termine di mezzi di trasporto Per " <i>noleggio a breve termine</i> " 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 (articolo 56, direttiva 2008/8)	Soggetto passivo e non soggetto passivo	Il luogo in cui il mezzo di trasporto è effettivamente messo a disposizione del destinatario
58	Prestazioni di servizi elettronici rese da un soggetto passivo extracomunitario	Non soggetto passivo	Il luogo in cui il committente non soggetto passivo è stabilito, domiciliato o abitualmente residente
59	Cessioni e concessioni di diritti d'autore, brevetti, licenze, marchi di fabbrica e di commercio, prestazioni pubblicitarie, consulenze di ingegneri, avvocati, periti contabili, elaborazione di dati e fornitura d'informazioni, obbligo di astenersi da una attività professionale, operazioni bancarie, finanziarie ed assicurative (escluse le locazioni di casseforti), messa a disposizione di personale, locazione di un bene mobile (esclusi i mezzi di trasporto), fornitura dell'accesso a sistemi di distribuzione di gas ed energia elettrica, servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione, servizi prestati per via elettronica	Non soggetto passivo extracomunitario	Il luogo in cui detta persona è stabilita, domiciliata o abitualmente residente.

Direttiva comunitaria n. 8 del 12 febbraio 2008

Busto Arsizio, 11 novembre 2009