

Ai gentili clienti
Loro sedi

Legge comunitaria 2010: le novità in ambito Iva dal 17 marzo 2012

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa delle **novità in materia di IVA previste dalla Legge 15.12.2011 n. 217 (Legge Comunitaria 2010)** riguardanti: *i)* il momento di effettuazione delle prestazioni di servizi "generiche", territorialmente rilevanti nel Paese del committente, se soggetto passivo; *ii)* il sistema di applicazione dell'imposta da parte del committente italiano, per le prestazioni di servizi "generiche"; *iii)* i rimborsi infrannuali; *iv)* le importazioni di beni con sospensione della relativa imposta in considerazione della prosecuzione della merce verso un altro Paese membro; *vi)* la territorialità delle cessioni di gas, energia elettrica, calore e freddo. In via generale, le disposizioni della L. 217/2011 decorrono dal 17 gennaio 2012, data della sua entrata in vigore (quindicesimo giorno successivo alla pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale). **Le richiamate novità in materia di IVA, invece, decorrono dal 17 marzo 2012** (sessantesimo giorno successivo a quello di entrata in vigore della L. 217/2011).

Premessa

La Legge 15.12.2011 n. 217 (**Legge Comunitaria 2010**), al fine di armonizzare la **disciplina comunitaria dell'IVA**, ha previsto alcune **modifiche** riguardanti, in buona sostanza, **nuove disposizioni concernenti**:

- ⇒ il momento di effettuazione delle prestazioni di servizi "generiche", territorialmente rilevanti nel Paese del committente, se soggetto passivo;
- ⇒ il sistema di applicazione dell'imposta da parte del committente italiano, per le prestazioni di servizi "generiche";

- ↳ i rimborsi infrannuali;
- ↳ le importazioni di beni con sospensione della relativa imposta in considerazione della prosecuzione della merce verso un altro Paese membro;
- ↳ la territorialità delle cessioni di gas, energia elettrica, calore e freddo.

Per quanto concerne la **decorrenza** delle predette novità, è opportuno precisare che, in via generale,

LE NOVITA' IN MATERIA IVA – MODIFICHE AL DPR 633/72	
Articolo 6	Momento di effettuazione delle prestazioni di servizi generiche
Articolo 17	Soggetti responsabili dell'imposta e modalità di assolvimento della stessa
Articolo 38 bis	Rimborsi d'imposta infrannuali
Articolo 67	Importazioni
Articolo 7 bis, 7 septies e 68	Territorialità gas, caldo e freddo

le disposizioni della L. 217/2011 decorrono dal 17 gennaio 2012, data della sua entrata in vigore (quindicesimo giorno successivo alla pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale). Tuttavia, le richiamate **novità in materia di IVA, invece, decorrono dal 17 marzo 2012** (sessantesimo giorno successivo a quello di entrata in vigore della L. 217/2011).

Momento di effettuazione dei servizi "generici" scambiati con soggetti

L'art. 8, co. 2, lett. a), n. 2), della Legge n. 217/2011 interviene anche modificando l'art. 6 del DPR n. 633/72, in relazione al **momento di effettuazione delle prestazioni di servizi generiche di cui all'art. 7-ter del DPR n. 633/72**. A seguito di detta modifica, il momento di effettuazione delle prestazioni di servizi "generiche" scambiate con soggetti passivi non stabiliti in Italia non coincide più, come regola generale, con il pagamento del corrispettivo, ma con l'ultimazione della prestazione.

Le stesse prestazioni:

- ➔ se periodiche o continuative, si considerano effettuate alla data di maturazione dei corrispettivi;
- ➔ se rese in modo continuativo e con durata ultrannuale, si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare, finché non concludono.

Resta tuttora in vigore la deroga prevista in caso di pagamento, in tutto o in parte, del corrispettivo anteriormente agli eventi di cui sopra. In tale ipotesi, la prestazione si considera effettuata, limitatamente all'importo pagato, alla data del pagamento.

Risulta, invece, irrilevante, in assenza degli eventi richiamati (ultimazione della prestazione, maturazione dei corrispettivi, pagamento del corrispettivo), l'emissione anticipata della fattura.

Come regola generale, il riferimento al pagamento del corrispettivo rimane in vigore:

- indipendentemente dallo status del committente (soggetto passivo o meno), per i servizi interni;
- indipendentemente dallo status del committente (soggetto passivo o meno) e dal luogo di stabilimento del committente stesso, per i servizi non "generici" di cui agli artt. 7-quater (prestazioni relative agli immobili, trasporto passeggeri, ristorazione e catering, locazione a breve di mezzi di trasporto) e 7-quinquies del DPR 633/72 (prestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, ricreative);
- per i servizi resi a committenti non soggetti passivi non stabiliti in Italia.

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI				
Oggetto	Prestatore	Committente	Regola generale	Deroga
Prestazione di servizi diverse da quelle generiche	ITA	ITA	Pagamento corrispettivo	Emissione fattura pagamento acconto
	ITA	UE		
	UE	ITA		
	ITA	EXTRA UE		
	EXTRA UE	ITA		
Prestazione di servizi generiche	ITA	ITA	Pagamento corrispettivo	Emissione fattura pagamento acconto
	ITA	UE/EXTRA UE	Data ultimazione	Pagamento corrispettivo
	UE/EXTRA UE	ITA		
Prestazione di servizi continuative o periodiche	ITA	ITA	Mese successivo a quello in cui sono rese	Emissione fattura pagamento acconto
Prestazione di servizi c.d. generiche continuative e periodiche	ITA	UE/EXTRA UE	Maturazione corrispettivo	Pagamento corrispettivo
	UE/EXTRA UE	ITA		
Prestazione di servizi generiche continuative e periodiche di durata ultrannuale senza pagamenti anche	ITA	UE/EXTRA UE	Fine anno solare fino alla loro conclusione	
	UE/EXTRA	ITA		

parziali	UE			
----------	----	--	--	--

Adempimenti in capo al committente italiano

In luogo del sistema di autofatturazione, il committente italiano, per i servizi "generici", territorialmente rilevanti in Italia, resi da un soggetto passivo stabilito in un altro Paese membro, applica la procedura di integrazione e di registrazione prevista per gli acquisti intracomunitari di beni. Si tratta di un obbligo e non più di una facoltà, come invece precedentemente indicato dall'Amministrazione finanziaria.

Tipologia di documento	Adempimento del committente
Fattura regolare	numerare e integrare la fattura ricevuta con l'indicazione del controvalore in euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione, espressi in valuta estera, nonché dell'ammontare dell'imposta; entro il mese di ricevimento ovvero anche successivamente ma comunque entro 15 giorni dal ricevimento, e con riferimento al relativo mese, annotare la fattura così integrata distintamente nel registro delle fatture emesse o dei corrispettivi e nel registro degli acquisti.
Fattura non emessa nei termini dal prestatore comunitario entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione	deve emettere entro il mese seguente, in unico esemplare, la fattura con l'indicazione anche del numero di identificazione IVA del prestatore stesso;
fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale	deve emettere fattura integrativa entro il quindicesimo giorno successivo a quello di registrazione della fattura originaria.

Rimborsi infrannuali

Ai sensi dell'art. 38-bis comma 2, il Credito Iva infrannuale può essere richiesto in rimborso o in compensazione dai contribuenti che ne hanno i requisiti. In particolare, tali requisiti sono quelli imposti dalle lettere a), b), ed e) del terzo comma dell'art. 30, nonché dai soggetti di cui alle lettere c) e d) del medesimo articolo, con alcune limitazioni rispetto alle ipotesi di rimborso annuale.

La novità più importante riguarda la platea dei soggetti che dall'anno in corso possono chiedere il rimborso infrannuale dell'eventuale credito Iva maturato. Infatti, per effetto delle disposizioni introdotte dall'art. 8 della Legge n. 217/2011, che ha modificato l'art. 38 – bis secondo comma, dpr 633/1972, **il beneficio in parola è stato esteso anche a quei soggetti che**

effettuano in un trimestre, nei confronti dei soggetti passivi non stabiliti in Italia, operazioni attive per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate nel periodo.

E' opportuno precisare che, **il beneficio** in commento è **limitato solo alle seguenti attività non soggette ad IVA in Italia, ovvero:**

- **prestazioni di lavorazioni relative a beni mobili materiali;**
- **prestazioni di trasporto di beni e relative intermediazioni;**
- **prestazioni di servizi accessorie ai trasporti di beni e relative intermediazioni;**
- **prestazioni di cui all'art. 19, comma 3, lett. a-bis) del Dpr 633/1972 (ovvero operazioni esenti indicate nei nn. Da 1 a 4 dell'art. 10), fatturate a soggetti extracomunitari o relative a beni destinati a essere esportati fuori dall'UE.**

OSSERVA

Fatta eccezione per quest'ultima tipologia di prestazioni, si tratta di operazioni che, fino al 31 dicembre 2009, in quanto non imponibili IVA, concorrevano alla formazione del plafond per l'acquisto di beni/servizi senza IVA. Dall' 1 gennaio 2010, invece, per effetto del riformato regime territoriale, le stesse operazioni sono escluse da imposta ai sensi dell'art. 7-ter del DPR 633/72, per cui non concorrono alla formazione:

- né del plafond;
- né del volume d'affari.

Secondo le bozze delle istruzioni relative alla compilazione del nuovo modello TR, e dai primi commenti dottrinali sull'argomento, **la nuova ipotesi di rimborso si applica con riferimento alle sole operazioni effettuate dal 17 marzo 2012.**

OSSERVA

La ratio della citata previsione risiede nel fatto che la Comunitaria 2010 fa decorre la sua efficacia a partire dal sessantesimo giorno successivo a quello della sua entrata in vigore ovvero, 17 gennaio 2012. Ne consegue che, gli operatori interessati, nel primo trimestre 2012, dovranno contabilizzare tali operazioni effettuate con soggetti non residenti con decorrenza 17 marzo e verificare se le stesse nel periodo 17 marzo – 31 marzo 2012 siano di importo superiore al 50% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate dal primo gennaio fino al 31 marzo.

Beni immessi in libera pratica con prosecuzione verso altro paese membro

La legge comunitaria 2010 prevede un regime più restrittivo anche per **l'autorizzazione dell'immissione in libera pratica di beni introdotti nel territorio dello Stato, che, originari di**

Paesi o territori non compresi nel territorio comunitario, sono destinati a proseguire verso un altro Paese membro della Comunità.

A decorrere dal 17 marzo 2012, con riferimento a tali operazioni il pagamento dell'imposta è sospeso, nel caso in cui si tratti di beni destinati ad essere trasferiti in un altro Stato membro dell'UE, eventualmente dopo l'esecuzione di manipolazioni e successive modificazioni, previamente autorizzate dall'Autorità doganale.

L'agevolazione compete a condizione che l'importatore fornisca all'Autorità doganale:

- il proprio numero di partita IVA, nonché il numero di identificazione IVA attribuito al cessionario comunitario;
- a richiesta dell'Autorità doganale, idonea documentazione che provi l'effettivo trasferimento dei beni in un altro Stato membro.

Operazioni relative al gas, all'energia elettrica, al calore e al freddo

Per quanto concerne, invece, **gas ed elettricità** viene **esteso l'ambito di applicazione delle disposizioni relative all'importazione e al luogo di tassazione delle cessioni di gas ed energia elettrica, anche al gas trasportato mediante gasdotti che non fanno parte della rete di distribuzione, ma che funzionano solo come rete di trasposto del gas.**

I criteri territoriali previsti per le cessioni di gas e di energia elettrica vengono estesi

Alle cessioni di gas trasportato mediante gasdotti non facenti parte della rete di distribuzione;

Alle cessioni del calore o del freddo mediante le reti di riscaldamento o di raffreddamento.

Le disposizioni di cui all'art. 7-bis relative alla territorialità delle cessioni di beni, 7-septies, inerenti alla territorialità di talune prestazioni di servizi rese in favore di soggetti non passivi stabiliti fuori dal territorio della Comunità e quelle di cui all'articolo 68 in materia di importazioni sono state estese anche al calore e al freddo che sono immessi in reti di riscaldamento o di raffreddamento a livello transfrontaliero.

Di conseguenza, sono state adeguate le disposizioni recate dal D.L. n. 331/1993, di cui agli artt. 38, comma 5, lett. c-bis) e 42, comma 2-bis), prevedendo che, non costituiscono acquisti e cessioni intracomunitari:

- le cessioni di gas effettuate attraverso un sistema di gas naturale situato nel territorio dell'Unione o una rete connessa a tale sistema;
- le cessioni di energia elettrica e quelle di calore o di freddo effettuate mediante le reti di riscaldamento o di raffreddamento.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di

DOTTORESSA ANNA FAVERO