



Seminario sulla nuova disciplina della territorialità IVA

(D.LGVO 11.2.2010 N.18)

Roma, 15 marzo 2010

QUESITI

**RISPOSTE DEL DR. CESARE ROSSI
AGENZIA DELLE ENTRATE
DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA
UFFICIO IVA**

QUESITO N. 1

OPERAZIONI RELATIVE AD IMPORTAZIONI DI MERCE

Lo spedizioniere riceve un documento, generalmente o una copia della b/l oppure una debit note , da parte della compagnia straniera comprovante il pagamento delle operazioni di sbarco e relativi accessori (thc, isps,).

- 1) È corretto registrare direttamente a costo tale spesa sostenuta e contestualmente effettuare una autofattura con art.9 ?
Certo che in questo caso ci sarà un notevole incremento di tale documentazione cartacea (autofatture) con risvolti solo formali e non sostanziali dal momento che l'iva in queste operazioni si pareggia automaticamente.
- 2) In sede di rifatturazione di tali spese al cliente, seppur con un margine di guadagno ma utilizzando comunque la dicitura "sbarco e addizionali, pratica doganale import", è corretto utilizzare ancora art.9 .1 c5?

1) E' corretto perché sussiste l'irrilevanza ai fini Iva dell'iscrizione del costo.

L'Autofattura deve essere emessa con applicazione del regime di non imponibilità IVA ex art. 9, n.5): operazioni di scarico, sbarco. L'Autofattura deve contenere: data, n. progressivo (anche autonomo rispetto alle fatture di vendita), intestazione dell'emittente, p. iva committente, indicazione del prestatore, natura, qualità, quantità dei servizi ricevuti, importo del corrispettivo, aliquota ed importo relativo, normativa.

2) In sede di rifatturazione, anche con margine di guadagno, sussiste ancora la non imponibilità essendo "un di cui" dell'oggetto dell'addebito dalla compagnia straniera allo spedizioniere nazionale.

QUESITO N.2

OPERAZIONI RELATIVE AD ESPORTAZIONI DI MERCE

Lo spedizioniere riceve una fattura da un trasportatore relativa ad un trasporto di merce destinata all'imbarco per l'esportazione all'estero oppure verso San Marino.

È indubbio che lo spedizioniere rifatturi al proprio cliente italiano esportatore le spese di trasporto con art.9.1c2 nel primo caso e con art.71 nel secondo, essendo merce destinata all'esportazione.

- 1) Il dubbio è riguardo la fattura che lo spedizioniere riceve dal trasportatore per il viaggio dallo stabilimento italiano del cliente al porto di imbarco (o a San Marino) per dette operazioni, dal momento che per lo stesso trasportatore lo spedizioniere è un cliente italiano (il quale non effettua direttamente e materialmente l'esportazione) per cui in base alle nuove disposizioni potrebbe intendersi anche che l'operazione in esame debba essere fatturato con iva al 20%.

Il trasportatore nazionale può applicare nella fattura emessa nei confronti del proprio spedizioniere nazionale il trattamento di non imponibilità ex art. 9, n. 2) benché la sua opera sia limitata all'arrivo dei beni al porto d'imbarco al cui seguito verrà effettuata l'esportazione (circolare 3/11/1973, n.62); è un problema di prova documentale l'afferenza del trasporto a beni destinati all'esportazione.

In evidenza: alla non imponibilità in Italia di tutto il trasporto (anche quello fatto per recarsi al porto) fa seguito l'applicazione dell'IVA alla dogana estera su tutta la base imponibile dei beni, ivi compreso quello afferente il trasporto per la tratta nazionale.

QUESITO N.3

NOLEGGIO DI NAVI INTERE DI MERCE

Lo spedizioniere riceve da armatore straniero una invoice relativa a viaggio mare estero su estero (ue e/o non).

Fino al 31/12/2009, nel caso di tratta estero su estero, tale invoice, era registrata nel registro acquisti dallo spedizioniere con art.7 in quanto extraterritoriale, mentre procedeva ad autofattura con art. 40 c del D.L. 331/93 per tratta intracomunitaria.

Lo stesso Spedizioniere procedeva a rifatturare al cliente italiano rispettivamente con art.7 nel primo caso (tratta estera) e con iva al 20% nel secondo (tratta UE).

1) Essendo ora abrogato l'art.40 dal comma 4 al comma 9 , deve lo spedizioniere procedere comunque ad autofattura (ma ora con il nuovo art.7 dpr 633/72)in ambedue i casi riportati?

Lo spedizioniere deve autofatturare la prestazione ricevuta dall'armatore applicando l'IVA al 20% : non ci sono le condizioni per applicare la non imponibilità IVA ex art. 9 (forum fiscale gennaio 2010); stesso trattamento in sede di rifatturazione.

QUESITO N.4

In presenza (in Italia) di un rappresentante fiscale AI FINI IVA, senza "STABILE ORGANIZZAZIONE" di una società comunitaria che commercializza beni, è possibile fatturare i servizi che riguardano i suddetti beni, sdoganati e venduti dal rappresentante fiscale stesso, alla sede della "casa madre", pertanto col sistema del "reverse charge"?

I servizi consistono usualmente in magazzinaggi, trasporti etc.

Può darsi che l'Amministrazione Finanziaria, riconducendoli al soggetto rappresentante fiscale, contesti la mancata applicazione dell'IVA ?

I servizi prestati al soggetto estero che non ha una stabile organizzazione in Italia sono fuori dal campo Iva in Italia; il committente estero deve operare in reverse charge.

QUESITO N.5 (IL QUESITO E' STATO POSTO PRECEDENTEMENTE ALL'EMANAZIONE DEL D.LGVO. N.18/2010)

Posto che, ovviamente, fintanto che il DLgs non sarà emanato, con i relativi chiarimenti e artt / comma applicabili e che, per adesso, abbiamo solo lo schema in bozza del Novembre 09, non possiamo che adeguarci ai principi generali contenuti nello schema.

- in questa fase transitoria, abbiamo fissato dei comportamenti sulla base delle disposizioni direttiva UE e dello schema disponibile del DLgs > nel pratico, vorremmo sapere se ci stiamo comportando correttamente (soprattutto per noli e trasporti terrestri import).

La circolare 58/2009 ha affermato che la regola dell'inversione contabile era immediatamente applicabile con riferimento ai servizi generici tra soggetti passivi (conseguenza dell'immediata applicazione dell'art. 196 della direttiva): tra essi ci sono senz'altro i trasporti e servizi accessori ad essi di natura B to B. E' dunque da ritenere che nel periodo 1/1/2010-19/2/2010 fosse obbligatorio osservare le nuove regole della territorialità con riferimento ai rapporti B to B.

Da valutare che:

- l'omessa autofattura di operazioni con IVA comporterebbe la perdita della detraibilità (inapplicabilità della sentenza CGE in materia di operazioni intracomunitarie);
- l'omessa autofattura di operazioni non imponibili non determinerebbe esposizione di IVA.

QUESITO N.6

Abbiamo un dubbio in merito alle novità in materia di autofatturazione per prestazioni di servizi rese da soggetti non stabiliti in Italia, ma all'estero (sia UE che extraUE) anche se identificati direttamente ai fini IVA in Italia o con rappresentante fiscale in Italia e che non abbiano una stabile organizzazione in Italia (vedi la maggior parte delle Compagnie di Navigazione).

Fino al 31/12/09, la normativa nazionale prevedeva la facoltà per gli operatori non residenti di identificarsi direttamente o tramite rappresentate fiscali ai fini di assolvere agli obblighi (fatturazione, registrazione, versamento ecc) connessi all'effettuazione di operazioni territorialmente rilevanti in Italia. Tale facoltà diventava, peraltro, 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.

In base delle nuove regole introdotte dalla DIRETTIVA UE, dal 1° gennaio 2010 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.

Sulla base delle nuove regole UE sembra vi sia l'obbligo, in capo al committente italiano, di emettere autofattura ai sensi dell'art. 17 DPR 633/72 da registrarsi ai fini IVA sia nel Registro degli acquisti che in quello delle vendite. E' corretto ?

Potrebbe esserci una deroga italiana per le operazioni intra UE ? Nell'ultima versione dello schema di D.Lgs. di riforma dell'IVA, in attesa del varo definitivo, viene stabilito che non è più necessaria l'autofattura per le prestazioni che l'impresa nazionale riceve da fornitori U.E.: l'applicazione dell'I.V.A. potrà effettuarsi ancora mediante l'integrazione della fattura del fornitore (vd Sole 24 ore 20-1-2010).

- Si conferma l'obbligo di autofattura in regime di reverse charge per le prestazioni ricevute da prestatori extraUe senza stabile organizzazione in Italia;
- Per le prestazioni ricevute da soggetti comunitari è sufficiente l'integrazione delle loro fatture (forum fiscale gennaio 2010, circolare n.12/2010).

QUESITO N. 7

prestazione terminal charges (per merce destinazione extra ue) in Italia ; prestatore comunitario; committente italiano

la fattura del prestatore si autofattura in art 9/1° (servizi internazionali) e non si compila intrastat perchè l'operazione non è rilevante ai fini dell'applicazione dell'iva oppure la non imponibilità impone l'intrastat (non si tratta di operazione intracomunitaria perché la prestazione risulta effettuata in toto in Italia) prestazione terminal charges (per merce destinazione extra ue) in paese comunitario; prestatore comunitario; committente italiano

la fattura del prestatore si autofattura in 7/ter e si compila l'intrastat oppure l'intrastat è rilevante solo nel caso di operazione soggetta ad Iva (in questo caso è una prestazione comunque di servizi internazionali anche se resa in altro stato comunitario)

- Le fatture di soggetti comunitari possono essere integrate; per le prestazioni ricevute da soggetti extraUe occorre emettere autofattura;
- Sussiste la non imponibilità IVA ex art. 9, n. 2 (se le merci sono in esportazione dall'Italia; se l'esportazione avviene da altro Paese UE va applicata l'IVA al 20%);
- I servizi ricevuti da operatori UE vanno dichiarati negli Elenchi Intra. Occorre indicare nei modelli intra 1) cessioni intra di beni 2) servizi resi a soggetti passivi Ue (escludendo quelli che non scontano imposta in base alla normativa del paese del destinatario) 3) acquisti intra di beni 4) servizi Ue ricevuti da prestatore UE oltre alla rettifiche delle operazioni indicate in precedenti periodi. Non occorre dichiarare le operazioni per le quali l'operazione non sconta l'imposta nel paese del destinatario; [lato passivo: trasporti commissionati dal residente in relazione a beni da esportare: non imponibilità IVA; lato attivo: trasporti commissionati dal non residente in relazione a beni da esportare; valutazione da parte del prestatore del non assoggettamento ad IVA dell'operazione nel paese del destinatario in base alle previsioni contenute nella direttiva IVA].

QUESITO N.8

Premesso che se il committente è soggetto non passivo bisogna sempre applicare IVA, qui di seguito elenco i più importanti dubbi:

- L'art 7-ter "non soggetto a IVA" è applicabile sempre qualora il committente sia comunitario o extracomunitario passivo?

Oppure è in funzione del tipo di servizio offerto? (esempio per un trasporto da INDIA a ITALIA per conto di un soggetto francese quale art. si applica?) altro esempio (THC per conto di un soggetto francese)

- L'art 9 "esente IVA" si applica esclusivamente ad un soggetto italiano ovvero si può applicare a soggetto non italiano ed in quale caso?

- Quando bisogna anche compilare le dichiarazioni INTRA ?

Esclusivamente per servizi intracomunitari ovvero anche per servizi per merci import/export eseguiti a soggetti comunitari?

- Un magazzinaggio merce import all'interno del porto come si configura ?
Anche questo è "non sogg. art 7-ter" se per conto di committente non italiano?

Questi dubbi sono anche giustificati da fatto che se si applica "art 9 esente" va nel plafond, se "art 7-ter non soggetto" non va nè nel plafond e nè nella dichiarazione IVA, ma va fatto l'INTRA.

- L'irrilevanza IVA si configura sia nei casi di prestatori comunitari che extracomunitari, a prescindere dalla tipologia del servizio;
- Applicazione dell'art. 9: la non imponibilità si applica nei trasporti rilevanti ai fini IVA in Italia (es. ricevuti da soggetti nazionali, ovvero quelli autofatturati); può applicarsi, qualora ricorrano i casi (es. beni in esportazione) anche ai trasporti (diversi da quelli intracomunitari) a favore di privati territorialmente rilevanti; non si applica ai trasporti territorialmente irrilevanti; la non imponibilità può riguardare esportazioni, movimento beni nei porti, manutenzione portuale, ecc.;
- Elenchi Intra: Riguardano acquisti e cessioni di beni intracomunitari, servizi resi/ricevuti a/da soggetti

passivi UE, salvo i servizi resi ad UE o ricevuti da UE non siano esclusi da imposta in base alle determinazioni del paese del destinatario del servizio;

- Magazzinaggio all'interno del porto: All'operazione territorialmente rilevante si applica la non imponibilità ex art. 9, n. 6);
- Plafond: Si ha perdita del plafond per effetto della irrilevanza ai fini dell'IVA per servizi resi a non residenti; il plafond continua a sussistere solo per le prestazioni tra soggetti nazionali o rese a privati qualora ricorrano i casi degli articoli 8bis e 9.

QUESITO N.9

Secondo le nuove regole come devono essere trattati a livello di fatturazione e quindi di imponibilità i servizi resi dagli spedizionieri per la loro attività nelle seguenti ipotesi:

- a) prestazione eseguita in Italia rese ad armatori soggetti Iva in Italia;
- b) prestazioni - ovunque eseguite - rese ad armatori non stabiliti in Italia;
- c) prestazioni eseguite all'estero nei confronti di armatori soggetti d'imposta in Italia.
- d) viceversa come deve essere trattata una fattura (passiva per noi) degli stessi armatori comunitari ed extra Ue;

Si richiede inoltre se si debba procedere nella predisposizione e presentazione dei Modelli Intrastat per i servizi di cui sopra, effettuati in ambito comunitario

- a) L'operazione è territorialmente rilevante; si applicano, se ricorrono i presupposti, gli articoli 8 bis e 9 DPR 633/72;
- b) L'operazione è territorialmente irrilevante;
- c) Come nel caso a)
- d) Le fatture dei prestatori comunitari possono essere integrate; per le prestazioni ricevute da soggetti

extraUe occorre emettere autofattura; si applicano, se ricorrono i presupposti, gli articoli 8 bis e 9 DPR 633/72.

Negli Elenchi Intra vanno riportati i servizi ricevuti da soggetti passivi comunitari e quelli resi a soggetti passivi comunitari (salvo non vi sia esclusione da imposta nel paese del destinatario).

QUESITO N. 10

Fino al 31.12.2009 la contabilizzazione avveniva con la liquidazione in dare e avere dell'Iva ed il singolo movimento veniva rappresentato sul libro bollato evidenziando l'imponibile e la relativa Iva definita 'Iva Cee'.

Dal 01.01.2010 tali fatture vengono contabilizzate con causale Iva 'Autofattura art. 17 c. 3' , senza calcolo di Iva sul normale registro acquisti, ma con la contestuale emissione di autofattura che viene rilevata sia nel registro acquisti autofatture sia nel registro vendite autofatture senza generazione di movimento contabile ai fini Iva (non viene generato l'articolo in prima nota sul mastro Iva).

Desideriamo sapere se tale procedura sia corretta sotto il profilo fiscale.

Fermo restando che le fatture dei soggetti comunitari possono continuare ad essere integrate, come avveniva in precedenza, e che per le prestazioni ricevute da soggetti extraUe occorre emettere autofattura, la registrazione nei libri Iva può avvenire tramite i registri sezionali (v. circolare 27/1972).

QUESITO N. 11

Sembrirebbe chiaro che i servizi fatturati dallo spedizioniere ad esportatori Italiani, inerenti a spedizioni destinate a **paesi non comunitari**, continuino a beneficiare dell'esenzione IVA ART.9 (senza piú scorporo relativo all'art.7) ed altrettanto chiaro sembrerebbe che i servizi fatturati a **committenti esteri non comunitari** beneficino dell'esenzione in base all'art 7 ter.

Non altrettanto chiari sono i seguenti casi:

- 1) Servizi fatturati da spedizioniere Italiano a **committenti esteri ma comunitari**. Sembrerebbe che l'IVA debba essere auto fatturata dal committente. Deve lo spedizioniere Italiano adempiere a qualche formalità??? Altri asseriscono che si applica l'esenzione art.7 !?
R. (Irrilevanza IVA – Autofattura committente - ELENCHI INTRA se l'operazione sconta imposta nel paese del destinatario)
- 2) Servizi prestati a **committenti esteri non comunitari** per spedizione di beni comunitari ma non prodotti in Italia. Questo caso presuppone l'intervento di un subappaltatore comunitario ma non Italiano.

Caso esemplificativo: Io, spedizioniere Italiano ricevo l'incarico da un committente Israeliano di ritirare merci per suo conto in Slovacchia e trasportarle a Tel Aviv. Io devo ovviamente servirmi di subappaltatore Slovacco per il trasporto al porto Italiano, porto dal quale questa merce 'in transito' viene imbarcata per Israele.

A questo quesito l'Agenzia delle Entrate (operatore 026 di Pescara) risponde 'Servizio esente IVA art.9, mentre alcuni fiscalisti asseriscono che lo spedizioniere Italiano riceve fattura dal subappaltatore Slovacco per la parte di trasporto da lui eseguita fino al porto Italiano di imbarco senza IVA ma deve autofatturarsi la stessa con il sistema 'reverse charge' e compilare mod. INTRASTAT !!!

- 1) La prestazione dello spedizioniere italiano è irrilevante ai fini Iva in Italia; deve emettere fattura con esclusione Iva ex art.7 ter DPR 633/72. Il suo committente comunitario provvederà ad integrare la fattura. L'operazione deve essere riportata dallo spedizioniere italiano negli elenchi Intra (salvo che l'operazione non sia soggetta ad Iva nel Paese del destinatario).
- 2) Il subappaltatore slovacco rende il servizio di trasporto al committente nazionale per merci in transito; il committente deve integrare la fattura emessa dallo slovacco, con applicazione:
 - a) del regime di non imponibilità se la merce si qualifica "in transito" agli effetti doganali;

b) diversamente, con IVA 20% trattandosi di merce estero su estero (va dalla Slovacchia ad Israele);

Dichiarazione negli Elenchi Intra perché trattasi di servizio reso da prestatore Ue se l'operazione è soggetta ad IVA 20%.

QUESITO N. 12

Le fatture relative a prestazioni di servizi ricevute da nostri fornitori extracomunitari dovranno essere necessariamente contabilizzate tramite l'emissione di un'autofattura o si potranno integrare con l'assoggettamento IVA territorio italiano e con la doppia annotazione del valore IVA se presente, su due registri IVA di acquisto e vendita, creati apposta (cosiddetto meccanismo del reverse charge)?

E' obbligatorio emettere autofattura, con doppia annotazione sul registro acquisti/vendite (manca nel quesito la specificazione dell'operazione di riferimento per determinare l'aliquota).

QUESITO N. 13

Le fatture estere extracomunitarie che nel nostro territorio sono relative ad operazioni non imponibili art. 9 devono essere autofatturate utilizzando sempre il codice di non imponibilità art. 9 o bisognerà comunque far comparire un'IVA a credito e un'IVA a debito negli eventuali registri IVA per autofatture appositamente creati per queste registrazioni? Nel caso si possa attuare il meccanismo del reverse charge cosa bisogna fare?

Sussiste l'obbligatorietà delle annotazioni sui registri IVA anche se il riferimento è ad operazioni in regime di non imponibilità (senza applicazione di un'aliquota) o di esenzione ex art. 10 (forum fiscale gennaio 2010).

QUESITO N. 14

Ritengo che sia chiaro dopo l'uscita del decreto il procedimento da attuare: bisognerà emettere autofattura per le prestazioni di servizi ricevute da soggetti extracomunitari. E tali autofatture saranno da emettere con assoggettamento IVA non imponibile art.9 in quanto relative ad operazioni non imponibili in territorio italiano.

L'unico dubbio è se cambia la metodologia di registrazione anche delle fatture ricevute da soggetti CEE: per quelle mi risulta che sia sufficiente fare come fatto fino ad adesso e cioè integrare la fattura con l'IVA 20% e farla comparire sui due registri Fatture CEE di acquisti e vendite essendo un'operazione neutra.

Il quesito è: per le fatture ricevute da paesi CEE si possa continuare ad effettuare la registrazione con l'integrazione della fattura estera senza emissione delle autofatture?

Si può continuare ad effettuare l'integrazione delle fatture ricevute dai soggetti passivi comunitari (forum fiscale gennaio 2010); occorre specificare l'operazione di riferimento per la determinazione dell'aliquota (si tratta di beni in esportazione, transito, importazione definitiva o importazione temporanea?).

QUESITO N. 15

AUTOFATTURE SU SPEDIZIONI IN IMPORTAZIONE DA PAESI EXTRA CEE.

I costi del trasporto internazionale (da paese extra CEE) se a carico dell'importatore italiano, vengono di regola assoggettati ad IVA nella bolla doganale in aggiunta al valore della merce. Ciò premesso, è necessario AUTOFATTURARSI (esente art.9) le fatture di trasporto dei corrispondenti esteri? Oppure basta registrarle come spese di trasporto esenti art. 9 o art.7?

R. Occorre sempre procedere all'autofattura del servizio di trasporto reso da extraUE anche se ricompreso nella base imponibile assoggettata a tassazione alla dogana; occorrerà provvedere alla doppia registrazione, applicando il trattamento di non imponibilità IVA di cui all'art. 9, n. 2) trattandosi nel caso di specie di trasporti di beni in importazione.

QUESITO N. 16

FATTURAZIONE A NON SOGGETTI PASSIVI (PERSONE PRIVATE) RESIDENTI IN ITALIA DI TRASPORTI IN ARRIVO DA ALTRO STATO CEE.

Il trasporto tra due paesi CEE se commissionato da una persona privata ad uso privato (B2C) e' soggetto ad IVA nel paese dove ha inizio il trasporto. Come si deve comportare il trasportatore italiano che esegue un trasporto da altro paese CEE verso l'Italia commissionato da un privato italiano residente in Italia?

- a) Fatturare il servizio con IVA - pagandola allo stato italiano?
- b) Fatturare il servizio senza IVA - e quindi eseguendo il trasporto senza assoggettamento ad imposta?
- c) Fatturando al committente privato italiano tramite un corrispondente del paese di origine del trasporto?

Nel caso di specie il trasporto rileva nel paese di partenza; occorre che il prestatore italiano nomini un rappresentante fiscale/s'identifichi (quando non c'è stabile organizzazione) per effettuare l'operazione rilevante secondo la normativa del paese Ue di riferimento.

QUESITO N. 17

Con il nuovo decreto legislativo n.18 pubblicato su G.U. n.41 del 19/2/10, l'art.17/2° prevede che in caso di cessione di beni da parte di un "non" residente l'iva viene assolta dal cessionario o committente.

Nel caso di estrazione da un deposito fiscale Iva l'art.50bis punto 6 prevede che l'estrazione dei beni deve avvenire da parte di un soggetto passivo di imposta ai fini IVA.

Dato che il rappresentante fiscale è stato equiparato al soggetto non residente, nel caso di estrazione da un deposito Iva di beni immessi in libera pratica (assolto dazio) a nome del rappresentante fiscale, può lo stesso rappresentante fiscale procedere all'estrazione autofatturandosi con IVA oppure l'art.17/2 impedisce tale procedura?

L'estrazione può avvenire con autofattura da parte del rappresentante fiscale (art. 50 bis: imposta all'estrazione è dovuta dai soggetti di cui all'art. 17, c.2 ove sono compresi i non residenti i quali operano anche attraverso il rappresentante fiscale, che è colui che procede all'estrazione);

La successiva cessione interna va con in regime di reverse charge a carico del cessionario (map, febbraio 2010).

QUESITO N.18

In caso di acquisto comunitario da parte di soggetto comunitario non residente, può il rappresentante fiscale dello stesso soggetto adempiere alla regolarizzazione della fattura di acquisto e compilare intrastat, alla stregua del "trasferimento" di merce della casa madre comunitaria dal proprio stato a quello del rappresentante fiscale.

- Acquisto comunitario di non residente: intervento del rappresentante fiscale, con autofattura e compilazione elenco intra, se non c'è intervento della stabile organizzazione;
- la successiva cessione rientra nel regime del reverse charge

QUESITO N.19

Visto che il rappresentante fiscale "è" la casa madre e non riveste più ruolo di soggetto passivo di imposta in Italia, può lo stesso estrarre da un deposito iva merce preventivamente sdoganata dal rappr.fiscale stesso, e poi procedere alla vendita all'interno con emissione di fattura da parte della casa madre ai compratori, Se è possibile la vendita è non soggetta a intrastat perché nazionale?

- Il rappresentante fiscale emette autofattura per l'estrazione; l'operazione rientra negli elenchi intra;

La successiva cessione è un'operazione interna e rientra nel regime del reverse charge per il cessionario.

QUESITO N.20

La normativa parla in generale di servizi ricevuti e resi in ambito EU, laddove il committente sia azienda EU, ma non specifica né analizza le attività inerenti ai trasporti.

Si tratta dunque di una norma generale di cui all' art. 7/Ter e territorialmente rilevanti dell' Unione Europea posti in essere tra soggetti passivi IVA e territorialmente rilevanti nello Stato membro del Committente, se soggetto passivo IVA.

Come si può ben notare la norma è generica e non prende in esame alcuna fattispecie nel settore trasporti.

Vi sono tuttavia una pluralità di servizi resi a committenti europei che però hanno come oggetto e scopo trasporti internazionali e totalmente extra-comunitari, dunque godono del regime di non imponibilità in base all' art. 9.

Esempio pratico:

COMMITTENTE > TEDESCO - TRASPORTO > ITALIA / AUSTRALIA

FATTURA A COMMITTENTE INGLESE PER NOLO ED ACCESSORI DELLO STESSO, IVI INCLUSI EVENTUALI TRASPORTI DA F.CO FABBRICA

Riteniamo che le attività di cui all'esempio suddetto non debbano essere dichiarate su INTRA in quanto tutte in art. 9.

Riteniamo altresì che le uniche attività da dichiarare con modello INTRA siano quelle relative ad eventuali trasporti intra-comunitari, imponibili nello Stato membro del Committente.

Vorremmo avere conferma di quanto sopra esposto.

COMMITTENTE TEDESCO, TRASPORTO ITALIA/AUSTRALIA:
l'operazione è fuori campo IVA e va dichiarata nell'elenco INTRA.

FATTURA A COMMITTENTE INGLESE PER NOLO ED ACCESSORI DELLO STESSO, IVI INCLUSI EVENTUALI TRASPORTI DA F.CO FABBRICA: l'operazione è fuori campo Iva e va dichiarata nell'elenco Intra (salvo che l'operazione non sia soggetta all'imposta in Inghilterra).

QUESITO N.21

CLIENTE CON SEDE IN SVIZZERA

Su richiesta del committente svizzero effettuiamo trasporti comunitari. La fatturazione segue le regole dell'art. 7 ter e deve essere indicata in Inrastat?

FORNITORE CON SEDE IN SVIZZERA

Ci vengono forniti servizi di trasporto ferroviario intracomunitari e in fattura vengono esposti con dicitura "ART. 196 EC/2006/112" è corretto? devono essere indicati in Inrastat?

- L'operazione con il committente soggetto passivo svizzero è fuori campo Iva e non va indicata negli elenchi Intra
- I servizi ricevuti dal prestatore svizzero devono essere autofatturati in regime di reverse charge e non devono essere indicati negli elenchi intra;
- E' corretta l'indicazione della norma da parte del fornitore di trasporto ferroviario svizzero.

QUESITO N.22

ACQUISTI DI CARBURANTE IN PAESI COMUNITARI

Sono soggetti all'imposizione di iva del paese ove si acquistano?

Si, continuano ad essere soggetti all'imposizione Iva del Paese di acquisto; l'Iva va chiesta successivamente a rimborso.

QUESITO N.23

SPESE DI AGENZIA E INTERMEDIAZIONE

Sono soggetti all'imposizione di iva del paese ove si effettuano?

Con riguardo all'intermediazione: (diversa da prestazioni di agenzia immobiliare):

- Rapporti B to B: rilevanza del luogo ove trovasi lo stabilimento del committente soggetto passivo;
- Rapporti B to C: rilevanza del luogo ove trovasi lo stabilimento del prestatore se il committente è soggetto privato,

Eccezione per le Intermediazioni effettuate in nome e per conto del cliente:

Rilevanza del luogo ove avviene l'operazione intermediata.

Ai fini dell'aliquota si segnala la modifica dell'art. 9, n. 7 che consente di applicare il regime di non imponibilità alle operazioni di intermediazione territorialmente rilevanti quando riguardano beni di estero extrae su estero extrae.

QUESITO N.24

La nota dell'Agenzia delle Dogane del 19/02 n. 24265 tra le novità introduce anche:

"obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi periodici anche per le prestazioni di servizio intracomunitarie rese o ricevute da un soggetto IVA nazionale"

a questo punto sorge un quesito per il servizio di trasporto combinato e intermodale:

- TRASPORTO COMUNITARIO

reso da soggetti nazionali in parte su territorio nazionale e in parte su territorio comunitario

Il fornitore nazionale che effettua unicamente la parte nazionale di un trasporto comunitario deve essere dichiarato in Intrastat?

Di conseguenza:

- se il trasporto comunitario è reso solo per la parte nazionale ad un committente italiano, lo stesso deve essere inserito in Intrastat?

Se committente e fornitore di un trasporto intracomunitario sono entrambi soggetti Iva nazionali l'operazione è territorialmente rilevante, va applicata l'IVA al 20%, e non deve essere dichiarata negli Elenchi Intra;

Se il committente è soggetto passivo non residente, l'operazione è irrilevante ai fini Iva anche per la tratta interna;

Se il committente non residente è soggetto passivo UE, l'operazione deve essere indicata negli elenchi Intra (salvo l'operazione non sia assoggettata ad imposta nel paese del destinatario).

QUESITO N.25

1) Nella dichiarazione INTRASTAT devo inserire:

- tutte le fatture per servizi resi o ricevuti nei confronti di soggetti intracomunitari indipendentemente dalla tipologia di servizio effettuato (es. sia MEC che EXTRA-MEC)?
- tutte le fatture per servizi resi o ricevuti nei confronti di soggetti intracomunitari, ma solo per servizi intracomunitari?
- il totale delle fatture attive per servizi resi nei confronti di soggetti intracomunitari in quanto non conosco la normativa del paese del destinatario, mentre per le fatture passive ricevute da soggetti intracomunitari inserirò in dichiarazione solo la parte relativa al meccanismo del reverse charge, ovvero solo la parte relativa al servizio intracomunitario?

2) Nella prassi degli spedizionieri, in base ad accordi commerciali intercorsi con i propri partners, esistono i conti a-meta o profit-share. In questo caso potrei emettere delle note di credito che non si riferiscono a nessuna fattura e addirittura in un determinato mese potrei emettere più note di credito rispetto a quanto ho fatturato a quel determinato partner avendo di conseguenza la scheda cliente a debito anziché a credito.

A livello di dichiarazione INTRASTAT come mi devo comportare? Devo inserire le note di credito emesse nel mod. INTRA-1 quater con segno negativo in quanto non si riferiscono a nessuna fattura emessa?

3) Per quanto riguarda le fatture di acquisto di beni intracomunitari nelle quali oltre al valore della merce sono indicati per es. i costi di trasporto, devo presentare sia il mod. INTRA-2 quater che il mod. INTRA-2 bis oppure è sufficiente indicare tutto nel mod. INTRA-2 bis?

1) Elenchi Intra:

lato attivo: vanno indicati i servizi resi a committenti soggetti passivi UE, documentati da fattura f. campo IVA, a prescindere dalla tipologia del servizio svolto; esclusione dall'elenco se nel paese del destinatario l'operazione non è soggetta ad imposta (da valutare a termini di Direttiva 2006/112);

lato passivo: vanno indicati i servizi ricevuti da fornitori UE, documentati da fattura f. campo IVA, a prescindere dalla tipologia del servizio svolto; esclusione dall'elenco se l'operazione non è soggetta ad imposta;

2) Negli elenchi intra vanno indicate anche le variazioni delle operazioni effettuate, che possono essere maggiorative o diminutive; intra1-quinquies fa riferimento alle rettifiche di operazioni di periodi precedenti;

L'eccedenza in negativo ai fini IVA intra1-quater (servizi resi) non è possibile, atteso che la rettifica in negativo può aversi al limite dell'importo dell'operazione fatturata;

Se le eccedenze rappresentano acconti ricevuti da cliente soggetto passivo UE vanno fatturati ed indicati sugli elenchi intra;

- 3)** Occorre indicare distintamente sugli elenchi intra l'acquisto merce intracomunitaria e il costo del servizio ricevuto da soggetto passivo UE.

QUESITO N.26

Le fatture dove non viene applicata l'IVA (fuori campo IVA ex art.7 ter, ovvero non imponibili IVA ex art. 9) devono essere assoggettate all'imposta di bollo? Anche se intestate a soggetti esteri?

La circolare 7/2008 ha riconosciuto come dovuta l'imposta di bollo per fatture dei minimi nelle quali non c'è IVA; può ragionarsi per analogia con riguardo alle fatture fuori campo IVA dei servizi resi ad UE; pertanto, mutuando quelle affermazioni si ritiene dovuto il bollo se fattura ad UE ha valore di quietanza maggiore di euro 77,47.

QUESITO N.27

Ci possono essere cause di *"non imponibilità IVA"* per i servizi di traslochi internazionali?

No non potendoci essere quale operazione sottostante un'esportazione, importazione, movimentazione portuale, etc.

QUESITO N.28 (QUESITO ANALOGO A QUESITI NN.17 E19)

Può un rappresentante fiscale sostituirsi alla casa madre fatturando le cessioni dei beni estratti da un deposito IVA italiano ad un cliente nazionale in *"art.17 2° comma"*, fermo restando l'obbligo del reverse charge da parte del residente?

L'estrazione effettuata dal rappresentante fiscale avviene in regime di reverse charge; la successiva cessione viene effettuata in reverse charge dal cessionario nazionale.

QUESITO N.29

Le fatture passive che sono arrivate in azienda nel 2010 ma che sono state emesse nel 2009 dai fornitori devono essere registrate secondo la nuova normativa. E' corretto?
E le fatture emesse nel 2010 ma per prestazioni eseguite nel 2009 vanno emesse seguendo la nuova normativa?

Le nuove regole di cui al d.lgs. riguardano le operazioni effettuate dal 1° gennaio 2010. Un servizio è rilevante ai fini dell'art. 6 del dpr 633/1972 al momento del pagamento anche parziale, ovvero al momento dell'emissione della fattura.

A tali fini è dunque irrilevante il momento di arrivo della fattura in azienda.

QUESITO N.30

Riguardo alle autofatture da emettere: è corretto / sufficiente integrare il documento ricevuto (leggi bill of lading) con gli elementi essenziali richiesti dalla normativa per le fatture o va fatta una autofattura ad hoc?

E' obbligatorio emettere autofattura per servizi ricevuti da soggetti passivi extraUE, mentre per quelli ricevuti da soggetti comunitari è sufficiente l'integrazione della fattura ricevuta.

QUESITO N.31

In caso di trasporto tutto extra UE con prestatore e committente italiani. Secondo la norma vigente ci sembra di dover emettere fattura IVA 20%. Sembra però una contraddizione.

L'operazione è territorialmente rilevante in Italia, in quanto l'IVA è dovuta nel Paese di consumo del servizio (che generalmente coincide con il Paese del committente del servizio).

La non imponibilità IVA, come prima, si applica esclusivamente alle esportazioni, o alle importazioni temporanee/definitive, o al transito; si discute, in un'ottica di sistema, se i beni trasportati dalla UE a Paesi extraUE per conto di committenti residenti in Paesi diversi da quelli di origine del trasporto possano considerarsi esportazioni (e *mutatis mutandis* per le importazioni).

QUESITO N.32

In caso di un trasporto Milano / Chicago *la tratta New / York Chicago* fatturata da un prestatore italiano ad un committente Italiano è sempre Non imp. Art. 9 poiché è una esportazione: è corretto?

Sì, trattandosi di un subcontratto avente ad oggetto merci in esportazione (circolare 3/11/1973, n. 62).

QUESITO N.33

In caso di fattura ricevuta da prestatore comunitario per una esportazione Italia / extra UE devo inserire la fattura nella dichiarazione Intrastat?

No, perché l'operazione è non imponibile ex art. 9, n. 2).

QUESITO N.34

Nel caso di un servizio reso da un prestatore italiano ad un committente italiano per un trasporto da un altro Stato membro verso un paese Extra-Cee, il prestatore emette fattura non imponibile ai sensi dell'Art. 9 DL 633/72?

No, l'operazione è soggetta ad Iva al 20% in quanto non rientra nella fattispecie di esportazione di cui all'art. 9, perché il trasporto in esportazione ha origine in uno Stato diverso da quello del committente. Comunque è in atto un dibattito, in un'ottica di sistema, se la fattispecie possa considerarsi esportazione (*mutatis mutandis* per le importazioni).

QUESITO N.35

Tutti gli scambi di servizi tra due soggetti comunitari vanno riportati negli elenchi Intrastat o assume un qualche rilievo il luogo in cui il servizio è reso (servizio di trasporto interamente Extra-Cee) o la destinazione (servizio di trasporto in esportazione/importazione)? Esempio: servizio di trasporto da UE a ExtraCee reso a committente comunitario

Ai fini degli obblighi di inserimento delle operazioni negli elenchi intra sono irrilevanti il luogo ove è svolto il servizio o la destinazione dei beni. Sono escluse solo le operazioni che non scontano l'Iva nel paese del destinatario.

QUESITO N.36

E' corretto che un prestatore nazionale fatturi ad un committente nazionale con IVA un servizio di trasporto reso in ambito nazionale, ma che costituisce parte di una spedizione internazionale di merce destinata all'estero (Extra-Cee) e quindi in quanto esportazione non imponibile ai sensi dell'Art. 9 DL 633/72?

Si, perché l'operazione si riferisce ad un trasporto di beni in esportazione (circ. 62/1973). D'altronde, ai fini dell'importazione nel paese extracee, costituirà base imponibile ai fini doganali anche la tratta nazionale che ha servito l'esportazione (analogamente a quanto risposto al QUESITO N. 2).