



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI CAGLIARI
DIREZIONE FINANZIARIA

Prot. n. 10234
del 07 MAG. 2010

Ai Dipartimenti
Ai Centri
Alle Facoltà
Alla Direzione Amministrativa
Alla Direzione per i servizi bibliotecari
Alle Biblioteche di Distretto

Oggetto: nuove regole sulla territorialità IVA delle prestazioni di servizi.

Dall'01.01.2010 è entrata in vigore la direttiva 2008/8/CE del 12.02.08 che stabilisce nuove regole in materia di territorialità Iva per le prestazioni di servizi.

La direttiva CE è stata recepita nel nostro ordinamento nazionale determinando la modifica del DPR 633/72, in particolare dell'art. 7 (Territorialità dell'imposta) e introducendo i nuovi artt. dal 7-bis al 7 septies. L'art. 7-bis disciplina la territorialità IVA per la cessione dei beni che è rimasta pressoché immutata (rimangono pertanto valide le regole, già in uso, in termini di assolvimento dell'imposta e di registrazione). L'art. 7-ter stabilisce la regola generale della territorialità IVA delle prestazioni di servizi, mentre gli artt. da 7-quater a 7-septies disciplinano i casi di deroga alla regola generale.

Per l'analisi dettagliata di tutte le modifiche normative e dei nuovi adempimenti si rimanda ad una attenta ed indispensabile lettura dell'Allegato A.

Con la presente circolare si forniscono le nozioni di base necessarie per capire le novità e l'impatto che la nuova disciplina sulla territorialità IVA dei servizi ha prodotto in termini di nuovi obblighi e adempimenti.

Le novità Iva, contenute nella circolare, saranno oggetto di trattazione in apposite riunioni che saranno organizzate a breve per illustrare, sia la parte teorica che la parte operativa; quest'ultima sarà gestita dalle diverse strutture con l'utilizzo del software ISOIVA.

Regola Generale

Per comprendere le novità introdotte dalla normativa europea è importante individuare quella che può essere definita come la:

Regola Generale - Territorialità Iva per le prestazioni di servizi (art. 7-ter DPR 633/72):

In sintesi e in maniera schematica si può dire che:

- a) nei rapporti **B2B (business to business)**, cioè per le operazioni che intercorrono tra due operatori, entrambi soggetti passivi Iva, ai fini della territorialità dell'imposta e per l'assolvimento dell'Iva, rileva il luogo del committente;
In questo caso, quindi, la tassazione avviene nel luogo in cui è stabilito, ai fini Iva, il soggetto/cliente che ha richiesto il servizio.
- b) per i rapporti **B2C (business to consumer)**, cioè quando chi cede il servizio è soggetto passivo Iva, mentre chi riceve la prestazione è un consumatore finale non soggetto Iva, ai fini della territorialità dell'imposta e per l'assolvimento dell'Iva, rileva il luogo del prestatore.
In questa ipotesi, invece, la tassazione avviene nel luogo in cui è stabilito, ai fini Iva, il soggetto/fornitore che effettua la prestazione del servizio.

Nelle relazioni B2B il luogo di imposizione è il luogo di stabilimento del committente, e cioè:

1. il luogo dove il committente ha la sede della sua attività economica;
2. il luogo ove è situata la stabile organizzazione nei confronti della quale è reso il servizio.

Per capire esattamente questa regola è necessario comprendere il **concetto di soggetto passivo**, che varia nelle due ipotesi sotto riportate:

- caso a) - **operatori dell'Unione Europea:**

sono considerati **soggetti passivi** coloro che sono **titolari di partita Iva** – Gli enti non commerciali, come l'Università, sono considerati soggetti passivi anche se acquistano servizi in ambito istituzionale;

In questo caso **è indispensabile conoscere l'identificativo Iva/partita Iva del soggetto UE** con il quale si è attivata una transazione di servizi. Questo permetterà la individuazione del soggetto passivo Business. (B)

- caso b) - **operatori extra UE**:

la qualità di **soggetto passivo** è legata **all'esercizio di una attività economica**.

In caso di rapporti con operatore Extra-UE, invece, è necessario essere sicuri che tale soggetto stia effettuando tale attività non come consumatore finale (C) (e quindi a titolo personale), ma per porre in essere un'attività economica con rilevanza ai fini della identificazione dello stesso come soggetto Business (B).

La regola generale riguarda diverse prestazioni di servizi, denominate **prestazioni generiche**, che sono state elencate nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate, n. 58/E del 31.12.2009, nell'ultima parte del punto 1. *Le nuove regole sul luogo di prestazione dei servizi*. Un elenco di queste prestazioni viene proposto anche nell'Allegato A (pagg. 17-18). Si segnala che, tra le prestazioni che rientrano nella regola generale di cui all'art. 7-ter del DPR 633/72, vi sono i servizi relativi all'accesso alle banche dati on-line che, quindi, risultano territorialmente rilevanti nel paese del committente.

Deroghe alla regola generale

Questa regola generale, come già detto, è soggetta a diverse deroghe puntualmente trattate nell'allegato A. In sintesi è bene sottolineare che le deroghe degli artt. 7-quater e 7-quinquies spostano la rilevanza della territorialità Iva nel luogo ove è ubicato l'immobile in cui viene resa la prestazione, nel luogo in cui viene eseguita la prestazione di servizi o nel luogo di utilizzo del servizio. Pertanto, per i servizi indicati in questi due articoli, non rilevano né il luogo di stabilimento del committente, né la soggettività del committente; quindi tali deroghe si applicano sia alle operazioni B2B che a quelle B2C.

Di conseguenza **le prestazioni si considerano effettuate in Italia se l'immobile ove viene resa la prestazione è ubicato in Italia, oppure se i servizi sono materialmente eseguiti in Italia.**

E' il caso di segnalare le prestazioni in **deroga** indicate dall'**art. 7-quinquies** in quanto possono riguardare l'Università. Ad es. *le prestazioni di servizi relativi ad attività culturali,scientifiche, educative.....*

E' bene precisare che alle **prestazioni educative** sono state assimilate le **prestazioni didattiche** (didattica frontale), quindi, queste ultime sono riconducibili alla deroga contenuta nell'art. 7-quinquies, mentre le prestazioni di e-learning sono comprese tra le prestazioni generiche (art. 7-ter), così come l'attività formativa rivolta a dipendenti che rientra anch'essa nella disciplina dell'art. 7-ter e quindi segue la regola generale (tassazione nel paese del committente).

Nella deroga dell'art. 7-quinquies sono indicate anche le **prestazioni scientifiche**, nelle quali è compresa **l'attività di ricerca**, per la quale quindi rileva il luogo di effettuazione della prestazione.

Le attività di consulenza, invece, rientrano nella regola generale dell'art.7-ter, pertanto per esse, ai fini IVA, rileva il paese in cui è stabilito il committente.

Le deroghe previste agli artt. 7-sexies e 7-septies, invece, riguardano solo i rapporti B2C (business to consumer), pertanto possono riguardarci solo nel caso di effettuazione di prestazioni di servizi (operazioni attive), in quanto l'Ateneo è sempre identificato come soggetto passivo – Business, in quanto titolare di partita IVA.

Importante

Dal nuovo e complesso quadro normativo deriva che, per procedere correttamente alla fatturazione delle prestazioni rese ed alla registrazione delle fatture ricevute, è indispensabile individuare se il servizio reso o ricevuto rientra nella regola generale (art.7-ter) o nei casi di deroga. In quest'ultimo caso bisogna individuare e ricondurre la prestazione di servizio resa o ricevuta alle fattispecie contenute negli artt. da 7-quater a 7 septies. Tutti gli operatori, quindi, per rispettare i nuovi adempimenti disciplinati dalla normativa vigente dall' 01.01.2010, sono chiamati ad una attenta analisi dei casi che dovranno trattare, sia per le operazioni attive che per quelle passive.

Operazioni Attive

Obblighi di emissione e dati sulla fattura per prestazioni di servizi

Per effetto della modifica dell'art. 21, comma 6 del DPR. 633/1972, il prestatore dei servizi (prestazioni generiche) che rientrano nelle fattispecie disciplinate dall'art 7-ter (regola generale) ha l'obbligo di emettere fattura, anche se le prestazioni risultano fuori campo di applicazione IVA in Italia per carenza del presupposto di territorialità.

Il prestatore che emette la fattura dovrà indicare sul documento che trattasi di **operazione non soggetta ai sensi dell'art 7-ter, DPR. 633/1972.**

L'obbligo deriva dall'esigenza di consentire il controllo dell'effettiva irrilevanza IVA in Italia dell'operazione.

Si precisa che:

- la fattura dovrà riportare il numero di identificazione IVA, (attribuito dallo stato membro), del cessionario o committente (per le operazioni effettuate nei confronti di soggetti stabiliti nel territorio di altro stato membro).
- la fattura è funzionale all'inserimento nel modello Intrastat dei servizi resi in ambito intracomunitario;
- il valore dell'operazione deve essere comunque escluso dalla formazione del volume di affari del prestatore.

Acquisti
Comportamento da adottare
Autofatturazione o integrazione fattura
Registrazione fatture

Premessa

Per tutte le operazioni di acquisto è necessario **indicare sempre la nostra Partita Iva nell'ordine di acquisizione** trasmesso al fornitore estero, affinché fatturi correttamente la prestazione.

Dopo aver enunciato le regole è necessario capire il comportamento che deve tenere l'Università per rispettare gli obblighi impositivi. L'assolvimento dell'imposta avviene attraverso il sistema del *reverse charge o inversione contabile* disciplinato dal nuovo art. 17 del DPR 633/72 che prevede l'obbligo per il committente/cessionario di emettere **autofattura** per le prestazioni di servizi ricevute da un soggetto non residente. Secondo la regola generale infatti, il prestatore del servizio (ns. fornitore) emetterà nei nostri confronti una fattura senza applicazione dell'IVA. L'Università / committente dovrà emettere autofattura esponendo l'IVA, se dovuta, oppure indicando la norma di riferimento in caso di non imponibilità o esenzione della prestazione, secondo quanto previsto dalla normativa italiana. L'autofattura, predisposta con l'utilizzo del programma ISOIVA, avrà una numerazione progressiva, che sarà attribuita automaticamente dallo stesso programma, e verrà annotata negli appositi registri IVA (istituzionali o commerciali).

Nella Autofattura è necessario compilare anche il campo Riferimenti in cui vengono riportati il numero e la data della fattura emessa dal fornitore non residente.

E' importante sottolineare che grazie alle precisazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 12/E del 12 marzo 2010, **per le operazioni Intracomunitarie (tra soggetti passivi dell'Unione Europea)** è ammessa, in luogo dell'autofatturazione, **l'integrazione della fattura** ricevuta, (come già avviene per gli acquisti di beni) con l'applicazione dell'IVA o l'indicazione della norma di non imponibilità o esenzione. Anche per l'integrazione della fattura, la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/E del 18.03.2010, ha previsto una numerazione progressiva. Anche in questo caso la numerazione progressiva sarà attribuita automaticamente dal programma ISOIVA che provvederà ad annotare questa operazione negli appositi registri IVA (istituzionali o commerciali).

Nel prospetto integrativo F è necessario compilare anche il campo Annotazioni in cui devono essere riportati il numero e la data della fattura emessa dal fornitore UE non residente.

N.B. La possibilità di integrare la fattura è subordinata alla effettiva ricezione di una fattura dal fornitore comunitario che deve presentare tutti gli elementi essenziali (identificativi IVA dei due operatori, data, numero progressivo...ecc) propri di tale documento.

Per tutti i casi di ricezione di fatture incomplete e/o irregolari, pertanto, si rende obbligatoria l'emissione di autofattura.

Nuovi adempimenti per gli enti non commerciali

Ai sensi del nuovo **art. 30-bis del DPR. 633/1972**, gli enti non commerciali identificati ai fini IVA, indicati al comma 2 lett. b) e c) dell'art. 7-ter, e quindi anche **le Università quando operano nella sfera istituzionale** (attività non commerciale), effettuando acquisti di beni e di servizi da soggetti non residenti devono:

- conservare, numerare e registrare sul registro apposito (art. 47 D.L. 331/93) le autofatture o le fatture ricevute, opportunamente integrate, entro il mese successivo al ricevimento del documento/fattura originaria dal fornitore.
- In caso di fatturazione omessa o irregolare da parte del fornitore non residente, la registrazione delle autofatture deve avvenire entro lo stesso mese di emissione.

Software ISOIVA

E' bene precisare che con gli aggiornamenti del **software ISOIVA**, in uso presso tutte le strutture che effettuano operazioni di acquisto / cessione di beni (per le quali non sono cambiate le regole in vigore) e prestano e/o acquisiscono servizi all'/dall'estero, è possibile gestire facilmente entrambi gli adempimenti (auto-fatturazione o integrazione fatture).

Nota Bene. Per operare correttamente su ISOIVA è necessario, innanzitutto, che l'operatore scelga tra acquisti di beni (opzione B) o acquisti di servizi (opzione S) e che indichi se la prestazione di servizi avviene con soggetto UE (opzione C) o Extra-UE (opzione E).

N.B. Sia per gli acquisti di beni che di servizi è necessario **descrivere in modo dettagliato i beni o i servizi acquisiti** per la corretta individuazione del regime IVA da applicare e della nomenclatura combinata (codice identificativo doganale) da indicare negli elenchi Intrastat.

La versione aggiornata del software ISOIVA sarà illustrata durante le riunioni che si terranno nei prossimi giorni. Per le strutture che ancora non ne avessero fatto uso, ma che hanno tale esigenza, si provvederà alla fornitura e installazione del programma, nonché alla necessaria formazione/assistenza per l'utilizzo dell'applicativo.

Con il programma ISOIVA vengono gestiti i registri IVA per attività istituzionale (art 47 co.3 DL 331/93) e commerciale artt. 23 (fatture emesse) e 25 (acquisti), nei quali confluiranno tutte le operazioni con l'estero in base a quanto previsto dalla normativa italiana di recepimento delle nuove regole comunitarie. A tale proposito si ricorda che, per effettuare correttamente le registrazioni chi utilizza ISOIVA, deve sapere se l'operazione è relativa alla sfera istituzionale o commerciale.

Negli schemi proposti nell'allegato A (pagg. 11, 12, 13 e 14) sono illustrati tutti i casi che possono verificarsi e viene ricordata la tempistica da rispettare per un adempimento puntuale delle scadenze.

In breve, i casi più comuni:

- per gli acquisti in ambito commerciale la fattura deve essere annotata nei registri IVA entro il mese di ricevimento;

- per gli acquisti in ambito istituzionale la fattura deve essere annotata nei registri IVA entro il mese successivo a quello di ricevimento.

Adempimenti Elenchi Intrastat

Per effetto della nuova disciplina IVA, e della conseguente modifica del D.L. 331/93, anche le prestazioni di servizi, che presentano determinati requisiti, devono essere comunicate all'Agenzia delle Dogane con la compilazione degli Elenchi Intrastat.

I **requisiti essenziali** (art. 50, comma 6, D.L. 331/93) che devono presentare le prestazioni di servizi da inserire obbligatoriamente negli Elenchi Intrastat sono i seguenti (vedi allegato A, pag. 17):

- le operazioni di servizi devono riguardare le transazioni tra due soggetti passivi della UE (solo scambi Intracomunitari tra soggetti business – operazioni B2B);
- le operazioni devono rientrare nella regola generale dell'art 7-ter (sono escluse le prestazioni disciplinate dagli artt. 7-quater e 7-quinquies)
- le operazioni devono essere imponibili, cioè l'imposta deve essere realmente dovuta nello stato del committente (sono pertanto escluse le prestazioni di servizi non imponibili o esenti)

Il software ISOIVA gestisce gli elenchi Intrastat, ma chiede all'operatore se la prestazione di servizi rientri o meno nell'obbligo. L'utilizzatore del programma, pertanto, dovrà selezionare la compilazione dell'elenco Intrastat in presenza di operazioni comunitarie (con soggetti passivi dell'UE). L'elenco dei paesi dell'Unione Europea è riportato nell'allegato A (pag. 19).

Durante le riunioni, in programma con le diverse strutture dell'Ateneo, saranno oggetto di approfondimento anche i nuovi modelli INTRASTAT che, comunque, sono analizzati nell'allegato A e che, per completezza di informazione, saranno pubblicati sul sito di UNICA, (così come tutti i documenti relativi a questa nuova disciplina sulla territorialità IVA dei servizi con l'estero), in una apposita sezione tra le news della Direzione Finanziaria al seguente indirizzo WEB:

<http://www.unica.it/pub/17/index.jsp?is=17&iso=167>

Importante. Qualora le strutture interessate, per le prestazioni di servizi rese o ricevute nei primi mesi del 2010, ravvisassero delle omissioni rispetto ai nuovi adempimenti obbligatori, dovranno trasmettere, con la massima urgenza, al Settore Fiscale i dati non comunicati affinché possa provvedere ad inoltrare all'Agenzia delle Dogane le necessarie integrazioni.

Si ricorda che tutti i file, elaborati dal programma ISOIVA, e tutti i documenti allegati (copia fatture emesse e/o ricevute dai fornitori, copia prospetto integrativo F e/o autofatture) dovranno essere trasmessi al Settore Fiscale, entro il giorno 5 del mese successivo a quello di riferimento.

Si precisa che i file del software ISOIVA dovranno essere inviati per posta elettronica all'indirizzo: fiscale@amm.unica.it, mentre gli allegati dovranno pervenire via fax al n. 070/675.2091.

Il Dirigente

Dott.ssa Marilena Bernardi

