

Attualità

Territorialità Iva dei servizi di intermediazione Un recepimento a tempo di record

16 Gennaio 2007

Uniformata la legislazione nazionale a quanto stabilito dalla direttiva 2006/112/Ce

Thumbnail
Image not found or type unknown

Con tempismo e sollecitudine, il legislatore nazionale, con il comma 325 dell'unico articolo che compone la legge finanziaria per l'anno 2007, ha recepito le nuove disposizioni in tema di rilevanza territoriale, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, delle prestazioni di servizi di intermediazione, dettate dalla direttiva comunitaria numero 2006/112/Ce, con la quale il Consiglio dell'Unione europea ha raccolto e unificato le norme contenute nella seconda e sesta direttiva comunitaria, rispettivamente rappresentante dai documenti nn. 67/227/Cee e 77/388/Cee.

In tema di servizi di intermediazione, la normativa comunitaria, facente capo all'articolo 44 della direttiva richiamata, dispone che il luogo delle prestazioni di servizi effettuate da un intermediario che agisce in nome e per conto terzi - diverse da quelle riferite alle operazioni di trasporto intracomunitario di beni di cui all'articolo 50 della direttiva, alle attività accessorie ai trasporti intracomunitari di beni disciplinate dall'articolo 54 e alle prestazioni di servizio elencate nell'articolo 56, paragrafo 1 - coincide con quello di effettuazione dell'operazione principale. La regola generale in commento subisce, tuttavia, un'eccezione allorché il destinatario della prestazione di servizi resa dall'intermediario sia identificato ai fini dell'Iva in uno Stato membro diverso da quello nel cui territorio è effettuata tale operazione, nel qual caso il luogo della prestazione resa dall'intermediario si considera situato nel territorio dello Stato membro che ha attribuito al destinatario il numero d'identificazione Iva, con il quale il servizio gli è stato reso.

Influenzata dall'orientamento giurisprudenziale formatosi sul punto - ispirato ai principi espressi

dalla Corte di giustizia europea nella sentenza del 27 maggio 2004, relativa alla causa C-68/03, con la quale l'organo comunitario, chiamato a pronunciarsi su due questioni pregiudiziali sottoposte dagli organi di giustizia olandesi, vertenti sull'interpretazione dell'articolo 28-ter, parte E, n. 3, della direttiva n. 77/388/Cee, si è espresso nel senso di ritenere, tra l'altro, che la territorialità delle operazioni di intermediazione (a eccezione di quelle espressamente escluse dal citato articolo 28-ter) vada individuata, in linea generale, nel luogo di effettuazione dell'operazione intermediata, a nulla rilevando che il servizio in commento sia reso nei confronti di un soggetto passivo ai fini Iva o meno - la vigente direttiva 2006/112/Ce, all'articolo 44, dispone, in sostanza, che la territorialità delle operazioni di intermediazione diverse da quelle relative alle operazioni di trasporto intracomunitario di beni, alle attività accessorie ai trasporti intracomunitari di beni e alle prestazioni di servizio elencate nell'articolo 56 (tra di esse, le prestazioni pubblicitarie, di consulenza, di locazione di beni mobili materiali, esclusi i mezzi di trasporto, le prestazioni di servizi di telecomunicazione, eccetera) va individuata:

- nel luogo dove risulta effettuata ai fini Iva l'operazione intermediata

ovvero

- se il committente del servizio di intermediazione risulta in possesso di un numero di identificazione Iva attribuito da uno Stato appartenente all'Unione europea, in tale ultimo Stato membro.

Con l'aggiunta della lettera *f-quinquies*) all'articolo 7, comma 4, del Dpr 633/72, il legislatore nazionale, con il comma 325 della legge n. 296/2006 (Finanziaria 2007), recepisce le citate disposizioni comunitarie, stabilendo che le prestazioni di intermediazione diverse da quelle afferenti le operazioni elencate nella lettera d) dell'articolo 7, comma 4, del Dpr 633/72, le operazioni di trasporto intracomunitario di beni, di cui all'articolo 40, comma 5, del Dl 331/93, e le operazioni accessorie ai trasporti intracomunitari di beni, di cui al successivo comma 6, si considerano effettuate in Italia qualora le operazioni oggetto di intermediazione si considerano ivi effettuate, a meno che il committente non sia un soggetto passivo in uno Stato appartenente all'Unione europea. Precisa, inoltre, che i servizi in commento si considerano comunque effettuati in Italia se il committente è ivi soggetto passivo Iva.

L'intervenuta trasposizione nel testo nazionale della norma comunitaria, come rifiuta nel testo della direttiva di recente emanazione, consente di fugare i dubbi sorti in passato circa il corretto

trattamento da riservare, ai fini Iva, ai servizi di intermediazione, soprattutto con specifico riferimento a quelli afferenti le cessioni di beni mobili, in relazione ai quali esistevano posizioni non univoche sulla norma applicabile: se la regola generale contenuta nell'articolo 7, comma 3, del Dpr 633/72, che dispone la tassazione nel luogo di residenza del prestatore, ovvero la deroga di cui al medesimo articolo 7, comma 4, lettera b), a tenore del quale la tassazione deve avvenire nel luogo di esecuzione della prestazione di servizi, o ancora la norma contenuta nell'articolo 40, comma 8, del Dl 331/91, che individua il luogo di tassazione dei servizi di intermediazione in quello di effettuazione dell'operazione cui le stesse si riferiscono e che, a giudizio di molti, avrebbe avuto portata generale e non trovare, pertanto, applicazione esclusiva per le intermediazioni afferenti operazioni intracomunitarie.

La posizione assunta dal legislatore comunitario, prima, e nazionale, poi, è stata, infatti, quella di ritenere operante, per i servizi di intermediazione (eccezion fatta per quelli espressamente esclusi dalla norma), il principio della tassazione nel luogo di effettuazione dell'operazione oggetto di intermediazione, aderendo, quindi, alla tesi di quanti sostenevano che la valenza della regola contenuta nell'articolo 40, comma 8, del Dl 331/91 non andasse confinata entro i limiti delle operazioni intracomunitarie.

Evidenza della posizione assunta sul tema in questione è la collocazione dell'articolo 44 della direttiva 2006/112/Ce (che detta le regole per stabilire il luogo in cui hanno rilevanza territoriale i servizi di intermediazione) nel titolo V, dedicato all'esposizione delle regole generali che disciplinano "il luogo delle operazioni imponibili"; norma, quella contenuta nel citato articolo 44, recepita inserendo un'apposita disposizione (articolo 7, comma 4, lettera *f-quinquies*), nel titolo I del Dpr 633/72, non a caso rubricato *Disposizioni generali*.

di

Manuela Norcia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/territorialita-iva-dei-servizi-intermediazione-recepimento-tempo-record>