

Normativa e prassi

Manutenzione di navi da crociera. Per l'Iva sono servizi generici

17 Maggio 2010

Il regime impositivo di non imponibilità scatta se la prestazione è resa a un soggetto passivo stabilito in Italia

Thumbnail
Image not found or type unknown

Le prestazioni di manutenzione (*refitting*) di navi da crociera, in quanto servizi cosiddetti "generici" resi a soggetti passivi Iva (rapporti *business to business* o B2B), ricadono nell'ambito di applicazione dell'articolo 7-ter, comma 1, lettera a), del Dpr 633/1972, non operando le specifiche deroghe di cui agli articoli 7-*quater* e 7-*quinquies*. Questi e altri sono i punti affrontati dall'Agenzia delle Entrate nella **risoluzione n. 37/E** del 17 maggio, che ha offerto una panoramica generale sulla nuova disciplina della territorialità Iva in materia di servizi.

La nuova disciplina della territorialità Iva in materia di servizi

La direttiva 2008/8/CE del 12 febbraio 2008, ha apportato rilevanti modifiche (che si applicano, in linea di principio, a decorrere dal 1° gennaio 2010) alla direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006, proprio sul luogo di prestazione dei servizi.

Considerato il nuovo quadro normativo di riferimento, le prestazioni di servizi "generiche", per le quali, cioè, non sono previste specifiche deroghe ai criteri di territorialità, rese a soggetti passivi (comunemente detti rapporti *business to business* o B2B), si considerano territorialmente rilevanti nel territorio dello Stato se rese a soggetti passivi stabiliti in Italia (criterio del luogo del committente). Di contro, i servizi generici prestati a persone che non sono soggetti passivi (comunemente detti rapporti *business to consumer* o B2C), continuano ad essere assoggettati ad imposizione nel territorio dello Stato se forniti da soggetti passivi stabiliti in Italia (criterio del luogo del prestatore).

Il legislatore italiano ha recepito la nuova direttiva con il decreto legislativo 11 febbraio 2010, n.

18, che ha novellato, tra l'altro, il Dpr 633/1972, sostituendo il previgente articolo 7 con nuove disposizioni normative (articoli dal 7 al 7-septies) atte a definire le descritte regole di territorialità delle operazioni rilevanti ai fini Iva.

In particolare, l'articolo 7-ter, comma 1, del menzionato Dpr 633/1972, stabilisce che le prestazioni di servizi si considerino effettuate nel territorio dello Stato: a) quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato; b) quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato. Da qui, sul solco della direttiva 2008/8/CE, la distinzione tra prestazioni di servizi "generici", cui si applica la predetta disciplina di carattere generale, e prestazioni di servizi "particolari", cui si applicano i criteri in deroga ai principi generali (articoli dal 7-quater al 7-septies).

La vicenda

Con riferimento al caso rappresentato nell'interpello, le prestazioni di manutenzione (cosiddetto *refitting*) di navi da crociera, in quanto servizi generici resi a soggetti passivi Iva, ricadono nell'ambito di applicazione del citato articolo 7-ter, comma 1, lettera a).

In particolare, relativamente alle prestazioni di manutenzione svolte dalla società istante, soggetto residente, in forza dei contratti di appalto o subappalto stipulati con l'armatore o il costruttore della nave, è stato precisato che, nell'ipotesi in cui le prestazioni siano rese a committenti stabiliti all'estero (siano essi soggetti comunitari o extra Ue), queste non sono territorialmente rilevanti in Italia.

In tale circostanza, tuttavia, qualora il committente sia un soggetto passivo stabilito nel territorio di un altro Stato membro della Comunità, il prestatore è obbligato a emettere fattura, ai sensi dell'articolo 21, comma 6, del Dpr 633/1972, non soggetta a Iva ai sensi dell'articolo 7-ter, nonché a presentare in via telematica all'Agenzia delle Dogane gli elenchi riepilogativi relativi alle prestazioni di servizi in disamina.

Le stesse prestazioni diventano territorialmente rilevanti in Italia se rese, in forza dei contratti di appalto o subappalto, a committenti stabiliti nel territorio dello Stato.

Appurata la rilevanza territoriale delle prestazioni, in ordine al regime Iva applicabile la risoluzione ha precisato che l'articolo 8-bis, lettera e), del Dpr 633/1972 - che ha trasposto nell'ambito dell'ordinamento interno l'articolo 148 della direttiva 2006/112/CE - prevede che sono soggette al regime di non imponibilità, in quanto operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione "...le prestazioni di servizi, compreso l'uso di bacini di carenaggio, relativi alla costruzione,

manutenzione, riparazione, modificazione, trasformazione, assiemaggio, allestimento, arredamento, locazione e noleggio delle navi e degli aeromobili ... degli apparati motori e loro componenti e ricambi e delle dotazioni di bordo ...".

Nel caso di specie, le prestazioni di manutenzione della nave da crociera, svolte dalla società istante, quale soggetto passivo residente, in forza dei contratti di appalto o subappalto stipulati con l'armatore o il costruttore della nave, rientrando nel campo applicativo dell'articolo 8-bis, primo comma, lettera e), del Dpr 633 del 1972, sono soggette al predetto regime di non imponibilità.

Per quanto concerne poi le prestazioni riguardanti la posa in opera e la manodopera in genere, svolte da soggetti passivi d'imposta (nazionali o esteri), in forza di contratti di subappalto stipulati con la società istante, soggetto residente (quale committente), tali prestazioni sono anch'essi territorialmente rilevanti nello Stato italiano, ai sensi dell'articolo 7-ter, comma 1, lettera a), del Dpr 633/1972, in quanto rese a soggetto passivo stabilito in Italia (trattandosi di rapporti *business to business*). Inoltre, in quanto riconducibili ai servizi concernenti l'allestimento della nave, nonché la sua manutenzione, rientrano a pieno titolo fra le operazioni non imponibili, ai sensi dell'articolo 8-bis, comma 1, lettera e), del Dpr 633/1972.

Le modalità di assolvimento dell'imposta da parte dei soggetti non residenti

L'istanza ha offerto, inoltre, lo spunto per approfondire le problematiche in ordine alle modalità di assolvimento dell'imposta da parte dei soggetti non residenti.

Nello specifico, per le prestazioni di posa e manodopera in genere, svolte materialmente dalla stabile organizzazione in Italia dei soggetti non residenti, in forza dei contratti di subappalto stipulati dalla società istante, soggetto residente, sussistendo un coinvolgimento diretto della stabile organizzazione, sarà quest'ultima a emettere le fatture relative alle descritte prestazioni di servizi.

Invero, ai sensi del comma 4 dell'articolo 17, Dpr 633/1972, per le operazioni effettuate da o nei confronti di soggetti non residenti, qualora le stesse siano rese o ricevute per il tramite di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato, non scatta il meccanismo dell'inversione contabile.

Di contro, per quanto concerne le prestazioni di posa e manutenzione in genere svolte dai soggetti esteri (senza stabile organizzazione in Italia) in forza dei contratti di subappalto stipulati dalla società istante, soggetto residente, trattandosi di prestazioni di servizi rese da parte di operatori non residenti, sarà il committente a dover fatturare l'operazione con il meccanismo del *reverse charge* (autofattura).

Il legislatore nazionale ha, infatti, esteso l'obbligo di *reverse charge* a tutte le operazioni (cessioni di beni e prestazioni di servizi) effettuate nel territorio dello Stato (ossia territorialmente rilevanti) da parte di soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi ivi stabiliti. Ne deriva, inoltre, che l'obbligo di *reverse charge* si rende applicabile anche laddove il cedente, o prestatore, non residente si sia identificato nel territorio dello Stato, tramite la nomina di un rappresentante fiscale, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, del Dpr 633/1972, ovvero mediante identificazione diretta, ai sensi dell'articolo 35-ter del Dpr 633/1972.

di

Stella Torraco

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/manutenzione-navi-crociera-liva-sono-servizi-generici>