

IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO



Sandro Cerato – dottore commercialista e pubblicitista

PRESUPPOSTI DI APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA

I PRESUPPOSTI

🏛️ Art. 1, D.P.R. 633/72

L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle **cessioni di beni** e le **prestazioni di servizi** effettuate nel **territorio dello Stato** nell'**esercizio di imprese** o nell'**esercizio di arti e professioni** e sulle importazioni da chiunque effettuate



OGGETTIVO

🏛️ Artt. 2 e 3, D.P.R. 633/72

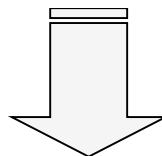

SOGGETTIVO

🏛️ Artt. 4 e 5, D.P.R. 633/72

IL «PRESUPPOSTO» TERRITORIALE

“PRESUPPOSTI” di imponibilità <i>(art. 1 del DPR 633/72)</i>		
OGGETTIVO Sono il	SOGGETTIVO Sono effettuati	TERRITORIALE Sono effettuati nel
- Cessione di beni (Art. 2) - Prestazioni di servizi (Art. 3)	 GIUFFRÈ FRANCIS LEFEBVRE - ESERCIZIO DI arte o professione (Art. 5))
In effetti, il requisito della territorialità, non è un “presupposto” che condiziona l’imponibilità dell’operazione, ma chiarisce solo se questa è imponibile in Italia o in un altro Stato membro.		
In base alla Direttiva 2006/112/CE, infatti, se l’operazione è rilevante sotto il profilo oggettivo e soggettivo, è certamente “imponibile”, ma occorre stabile quale sia il “luogo dell’operazione imponibile” .		

IL MOMENTO IMPOSITIVO



**QUANDO IL REQUISITO SI VERIFICA SORGONO
GLI OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI
(FATTURAZIONE, REGISTRAZIONE, LIQUIDAZIONE, VERSAMENTO E
DICHIARAZIONE)**

IL 4° «REQUISITO»

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE

Principali disposizioni

Art. 6
DPR
633/72

- co. 1 → cessioni di beni (consegna/spedizione)
- co. 3 → prestazioni di servizi (pagamento)
- co. 4 → **effetto anticipatorio fatturazione o pagamento**
- co. 6 → servizi generali internazionali (pagamento o ultimazione/maturazione)

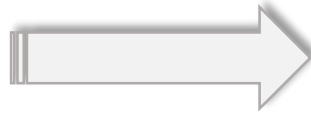
Art. 39
D.L.
331/93

- co.1 → acquisti intracomunitari di beni + (dal 2013) cessioni intra (inizio trasporto/spedizione)
- co.2 → effetto anticipatorio fatturazione (dal 2013 **no effetto anticipatorio pagamento**)

CLASSIFICAZIONE DELLE OPERAZIONI

OPERAZIONI RILEVANTI

- Sono operazioni per le quali **coesistono tutti i requisiti** di applicazione dell'IVA
- Sono **soggette a tutti gli obblighi** di fatturazione, registrazione, liquidazione, versamento e dichiarazione
- Influenzano il **volume d'affari** del contribuente
- In generale consentono la **detrazione** dell'imposta assolta sugli acquisti effettuati nell'esercizio d'impresa, arte o professione



... DETTAGLIO

✓ OPERAZIONI IMPONIBILI

✓ OPERAZIONI NON IMPONIBILI

- CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE (art. 8)
- OPERAZIONI ASSIMILATE (art. 8-bis + 38-quater, 71 e 72)
- SERVIZI INTERNAZIONALI (art. 9)
- CESSIONI INTRACOMUNITARIE (artt. 40, 41, 51, 52 e 58 D.L. 331/93)

✓ OPERAZIONI ESENTI (art. 10)

✓ OPERAZIONI NON SOGGETTE CON DIRITTO ALLA DETRAZIONE

OPERAZIONI NON RILEVANTI

Sono operazioni non soggette, escluse o fuori campo IVA

- Manca uno dei requisiti essenziali
- Non sono soggette agli obblighi di rilevazione di cui al titolo II del DPR 633/72 **(deroga per FC extraterritoriali – vedi, dal 2013, art.21 co.6-bis)**
- Non danno diritto alla detrazione dell'imposta assolta dall'eventuale soggetto passivo in relazione a beni e servizi acquistati o importati **(deroga per FC extraterritoriali – vedi, dal 2013, art.21 co.6-bis)**



GIUFFRÈ FRANCIS LEFEBVRE

OPERATORI SOGGETTI ALLA NORMATIVA ITALIANA

PER CHI VALGONO LE REGOLE?

1

OPERATORE IVA ITALIANO

2

**OPERATORE UE IDENTIFICATO IN ITALIA O RAPPRESENTANTE
FISCALE**

3

STABILE ORGANIZZAZIONE DI SOGGETTO ESTERO

SOGGETTI PASSIVI (art. 17 DPR 633/72)



REGOLA

1. L'imposta è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili, i quali devono versarla all'erario, cumulativamente per tutte le operazioni effettuate e al netto della detrazione prevista nell'**art. 19**, nei modi e nei termini stabiliti nel titolo secondo.



**NON
RESIDENTI**

2. Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti **nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato**, compresi i soggetti indicati all'articolo 7-ter, comma 2, lettere b) e c), **sono adempiuti dai cessionari o committenti**. Tuttavia, nel caso di cessioni di beni o di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, il cessionario o committente adempie gli obblighi di fatturazione di registrazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427.

**NON
RESIDENTI**

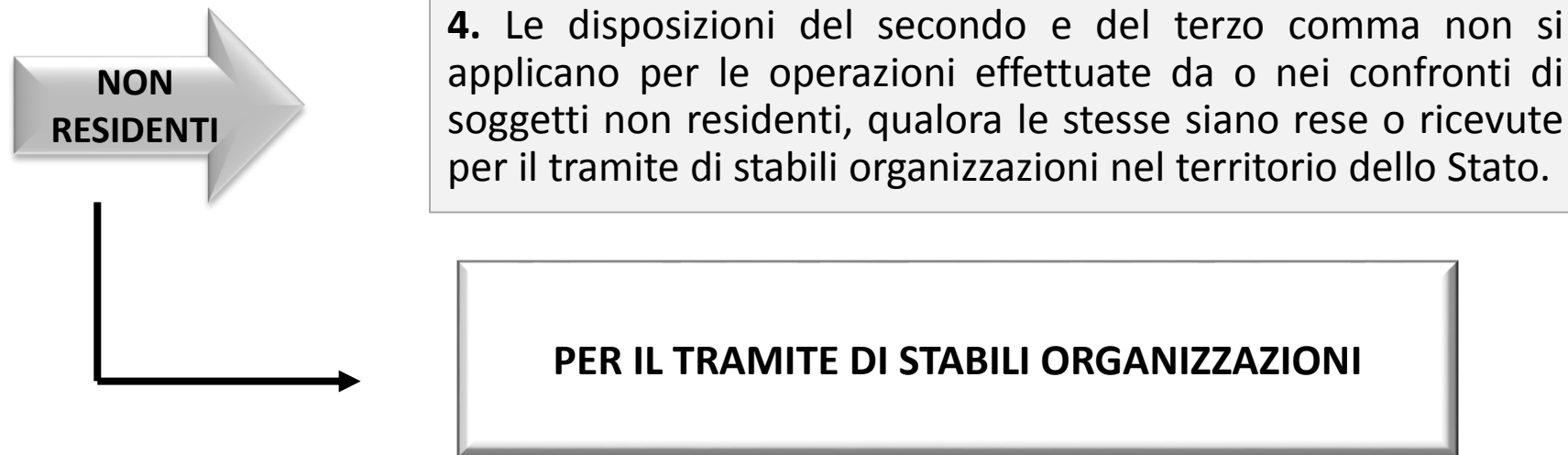
DIRETTA

1

RAPPRESENTANTE

2

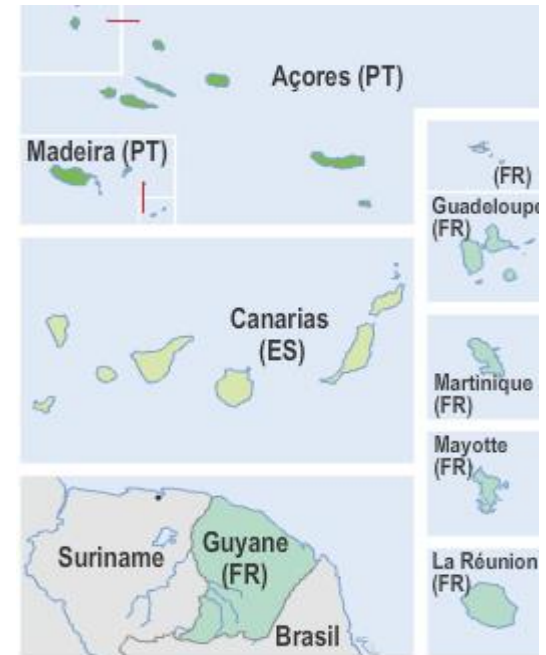
3. Nel caso in cui gli obblighi o i diritti derivanti dalla applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto sono previsti a carico ovvero a favore di **soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato**, i medesimi sono adempiuti od esercitati, nei modi ordinari, dagli stessi soggetti direttamente, se identificati ai sensi dell'articolo 35-ter, ovvero tramite un loro rappresentante residente nel territorio dello Stato nominato nelle forme previste dall'articolo 1, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 441. Il rappresentante fiscale risponde in solido con il rappresentato relativamente agli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto. La nomina del rappresentante fiscale è comunicata all'altro contraente anteriormente all'effettuazione dell'operazione. Se gli obblighi derivano dall'effettuazione solo di operazioni non imponibili di trasporto ed accessorie ai trasporti, gli adempimenti sono limitati all'esecuzione degli obblighi relativi alla fatturazione di cui all'articolo 21.



Art. 1, Reg. n. 282/11/UE

Designa qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica di cui all'articolo 10 del presente regolamento, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione

TERRITORIALITA' DELL'IMPOSTA



UE (IVA)



28

TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI IVA

- ❑ DPR 633/72
Norma nazionale
(art. 1 e artt. da 7 a 7-septies)

- ❑ Direttiva “IVA” 2006/112/CE
Norma-base europea di riferimento

- ❑ **Regolamento 282/2011**
Chiarimenti e indicazioni operative

- ❑ *Circolari dell’Agenzia delle Entrate*

COSA DICE IL DPR 633/72 SULLA TERRITORIALITÀ

Art. 1 - *Sono operazioni imponibili ...*

- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ...
(presupposto oggettivo)
- effettuate nell'esercizio di impresa, arte o professione ...
(presupposto soggettivo)
- nel territorio dello Stato**
(presupposto territoriale)

Attenzione alle operazioni non rilevanti territorialmente in Italia ma rilevanti un altro Stato membro.

DPR 633/72 - art. 7

Territorialità

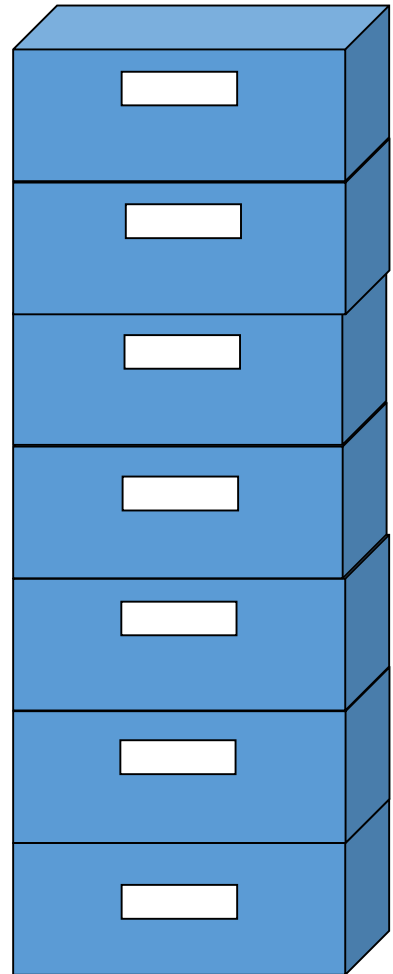


Dir. 2006/112/CE – Titolo V

Localizzazione del tributo



ARTT. DA 7 A 7-SEPTIES
UN CLASSIFICATORE A 7 CASSETTI
Poniamo su ciascuno un'etichetta



7 – definizioni

7-bis – cessioni di beni

7-ter – servizi generici

7-*quater* – servizi specifici B2B/B2C

7-*quinquies* – servizi specifici B2B/B2C

7-*sexies* – servizi specifici B2C

7-*septies* – servizi specifici B2C/Ex UE

Deroghe **assolute**:
B2B/B2C

Deroghe al 7-ter

Deroghe **relative**:
solo B2C

ART. 7-BIS - DEFINIZIONI

Art. 7-bis - Cessione di beni

- Cessione di beni immobili (co. 1)
- Cessione di beni mobili (co. 1)
- Cessioni a bordo di navi, aerei, treni (co. 2)
- Cessioni di gas naturale e energia elettrica (co. 3)

ART. 7-BIS

co. 1	Immobili	Tutti →	se esistenti nel territorio dello Stato
co. 2	Mobili <i>(per la distinzione tra mobili e immobili, vd. CAE n. 37 sub art. 7-quater)</i>	Nazionali →	
		Comunitari →	
		Vincolati al regime della temporanea importazione →	
co. 2	Mobili	Spediti da altro Stato membro, purché	installati, montati o assemblati nel territorio dello Stato dal fornitore o per suo conto

Fornitura beni con
posa in opera

ART. 7-TER

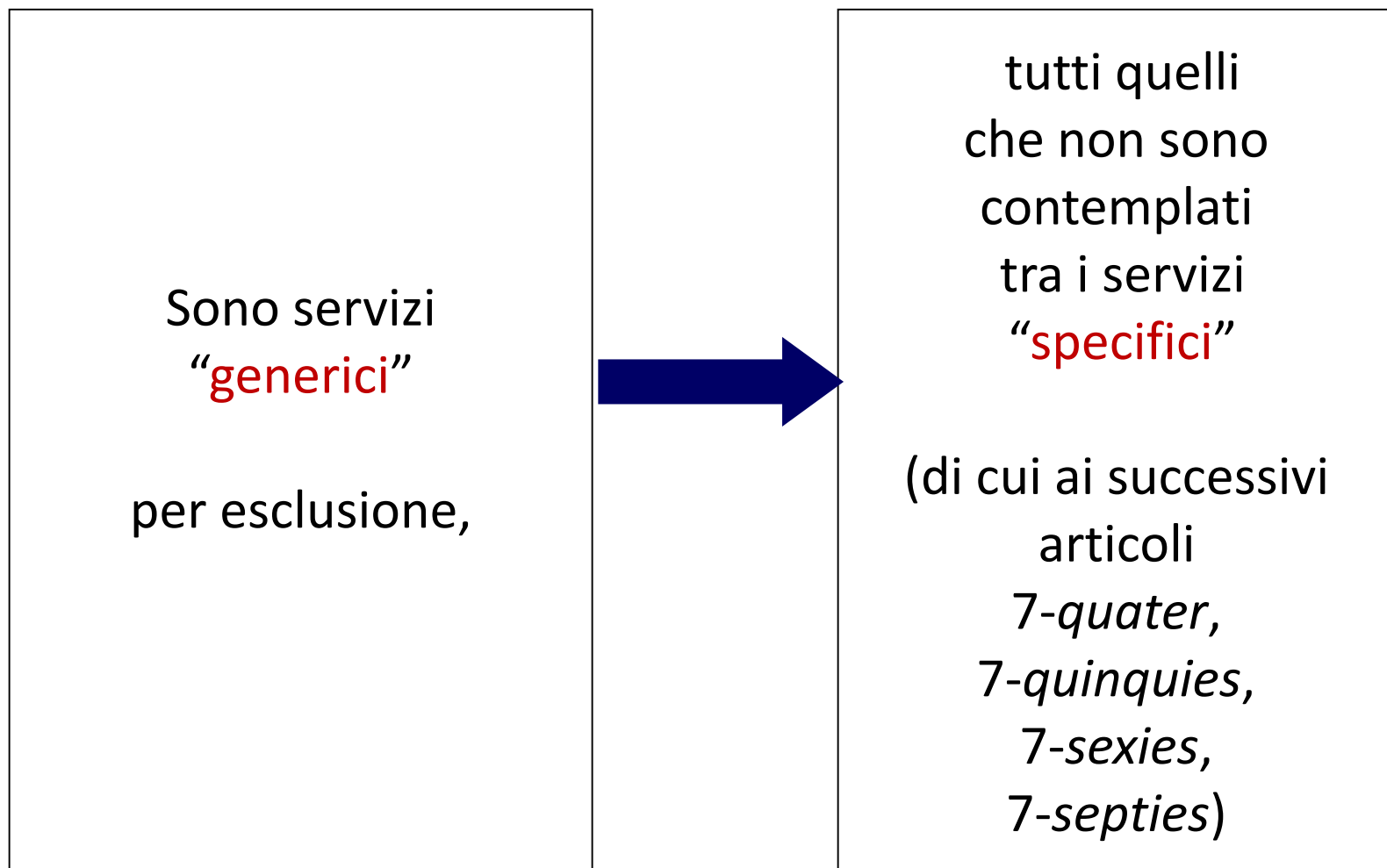
□ Tipologia del servizio

- “generico” o “specifico”

□ Tipologia del destinatario

- “soggetto passivo” o “privato”

ART. 7-TER - INDIVIDUAZIONE DEI SERVIZI GENERICI



SERVIZI GENERICI

- ❑ Sono servizi “generici”, nei rapporti B2B anche ...
 - **prestazioni di trasporto beni**
 - **prestazioni di agenzia su beni mobili**
 - **prestazioni di lavorazione su beni mobili**

- ❑ Tale impostazione semplifica l’individuazione del luogo di rilevanza territoriale dell’operazione

ART. 7-TER - REGOLA GENERALE DEI SERVIZI GENERICI

Art.
7-ter
DPR
633/72
e art. **44**
Dir. 2006/112

Servizi B2B
(business to business)
resi a **soggetto passivo**
IVA



**Criterio del luogo
di destinazione**

IVA rilevante nello Stato
del **committente**

Art.
7-ter
DPR
633/72
e art. **45**
Dir. 2006/112

Servizi B2C
(business to consumer)
resi a **non soggetto**
passivo IVA
(privato, ente n.c.)



**Criterio del luogo
di origine**

IVA rilevante nello Stato
del **prestatore**

ART. 7-QUATER - TERRITORIALITÀ

- ❑ Disposizioni relative a particolari prestazioni di servizi (***un primo gruppo di servizi “specifici”***)

Lett. a)	Servizi relativi ad immobili
Lett. b)	Servizi di trasporto di passeggeri
Lett. c)	Servizi di ristorazione e <i>catering</i>
Lett. d)	Servizi di ristorazione e <i>catering</i> resi a bordo di navi, aerei o treni
Lett. e)	Servizi di noleggio a breve termine di mezzi di trasporto

ART. 7-QUATER – lett. a)

- Art. *7-quater* DPR 633/72 e art. **47** Dir. 2006/112

Servizi relativi ad immobili
(compresi i servizi alberghieri)
(art. *7-quater* lett. a))
resi a **soggetto passivo**
o a non soggetto passivo IVA



**Criterio del luogo
ove è situato
l'immobile**

ART. 7-QUATER - TERRITORIALITÀ

La disciplina della territorialità Iva delle prestazioni di servizi relative a beni immobili, contenuta nell'art. 7-quater, lett. a), del DPR 633/72 non viene modificata dal Reg. UE 1042/2013 (con efficacia 1.1.2017)

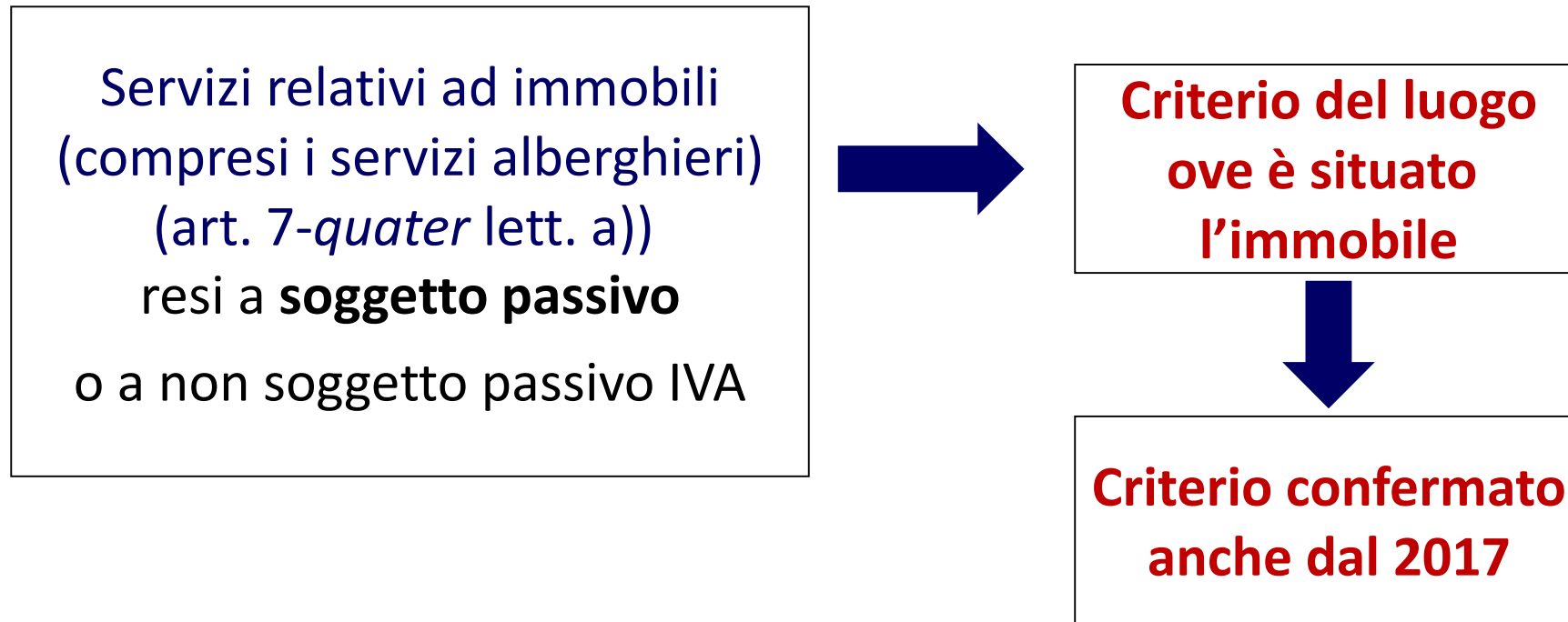
Si ricorda che tale Regolamento modifica a sua volta il Regolamento n. 282/2011.

Tuttavia il Regolamento 1042/2013 assume particolare rilievo in quanto:

- Inserisce il nuovo art. 13-ter del Reg. 282/2011 con una definizione di bene immobile ai fini in questione
- Inserisce il nuovo art. 31-bis del Reg. 282/2011 in cui si individua quando sussiste il «nesso sufficientemente diretto» tra il bene immobile ed il servizio
- Inserisce il nuovo art. 31-ter del Reg. 282/2011 con cui si disciplina l'ipotesi in cui siano messe a disposizione attrezzature per la realizzazione dei lavori su beni immobili

ART. 7-QUATER - TERRITORIALITÀ

- Art. *7-quater* DPR 633/72 e art. **47** Dir. 2006/112



ART. 7-QUATER - TERRITORIALITÀ

In data 26 ottobre 2015 la Commissione Ue ha pubblicato delle Note esplicative sulle novità in questione.

Il documento non vincola gli Stati membri ma è utile per comprendere meglio le novità in arrivo dal 2017

Un aspetto importante è contenuto nel punto 26 delle Note in cui si precisa che «il singolo Stato membro può prevedere che quando la prestazione di servizi imponibile è effettuata da un prestatore di servizi non stabilito nel suo territorio, la persona tenuta al versamento dell'Iva dovuta sia il destinatario della prestazione di servizi (cfr. art. 194 della direttiva Iva). Pertanto, gli operatori economici sono tenuti a verificare se tale opzione sia d'applicazione negli Stati membri in cui, pur non essendovi stabiliti, intendono operare».

ART. 13-TER – DEFINIZIONE DI IMMOBILE

a) Parte specifica del suolo, in superficie o nel sottosuolo, su cui sia possibile costituire diritti di proprietà e il possesso

Precisazioni:

- Il suolo comprende ogni appezzamento di terreno, inclusa la parte coperta dall'acqua (mare, laghi, fiumi, ecc.)
- Il sottosuolo comprende tutto ciò che sta al di sotto del terreno, quali i pozzi petroliferi, le falde acquifere, ecc.

ART. 13-TER – DEFINIZIONE DI IMMOBILE

b) Qualsiasi fabbricato o edificio eretto sul suolo o ad esso incorporato, sopra o sotto il livello del mare, che non sia agevolmente smontabile né agevolmente rimuovibile

Precisazioni:

- Il fabbricato è una struttura eretta dall'uomo con un tetto e dei muri (case, fabbriche, ecc.)
- L'edificio è un concetto più ampio perché comprende anche altre strutture che non si considerano fabbricati: strade, ponti, dighe, condotte del gas, centrali elettriche, turbine, ecc.
- Un bene è immobile quando non sia agevolmente smontabile o rimuovibile: ciò si realizza quando gli elementi non possono essere rimossi senza sforzi e senza affrontare costi non trascurabili

ART. 13-TER – DEFINIZIONE DI IMMOBILE

c) Qualsiasi elemento che sia stato installato e formi parte integrante di un fabbricato o di un edificio e in mancanza del quale il fabbricato o l'edificio risulti incompleto, quali porte, finestre, tetti, scale e ascensori

Precisazioni:

- Elementi attaccati o fissati al fabbricato o all'edificio, oppure più semplicemente collocati al suo interno e rimovibile o sostituibile
- In edifici abitativi porte e finestre sono parte integrante del fabbricato, mentre in un deposito o in una fabbrica, ovvero in ponti, gallerie, ecc. tali elementi non sono necessariamente richiesti
- Oltre ai suddetti si devono aggiungere gli elementi di finitura (tramezzature, muri, rivestimenti, ecc.), gli impianti (elettrico, idraulico, ecc.), in quanto elementi che hanno lo scopo di migliorare l'utilizzo del fabbricato o dell'edificio

ART. 13-TER – DEFINIZIONE DI IMMOBILE

c) Qualsiasi elemento che sia stato installato e formi parte integrante di un fabbricato o di un edificio e in mancanza del quale il fabbricato o l'edificio risulti incompleto, quali porte, finestre, tetti, scale e ascensori

Ulteriori precisazioni lett. c):

- Un fabbricato o un edificio è tale anche senza gli elementi in questione (ad esempio una casa è tale anche senza porte e finestre)
- Tuttavia tali elementi sono anch'essi da considerarsi beni immobili in quanto completano il fabbricato o l'edificio
- Si deve valutare caso per caso: un elemento è parte integrante quando contribuisce a rendere completo il fabbricato o l'edificio sulla base delle caratteristiche ad esso comunemente associate

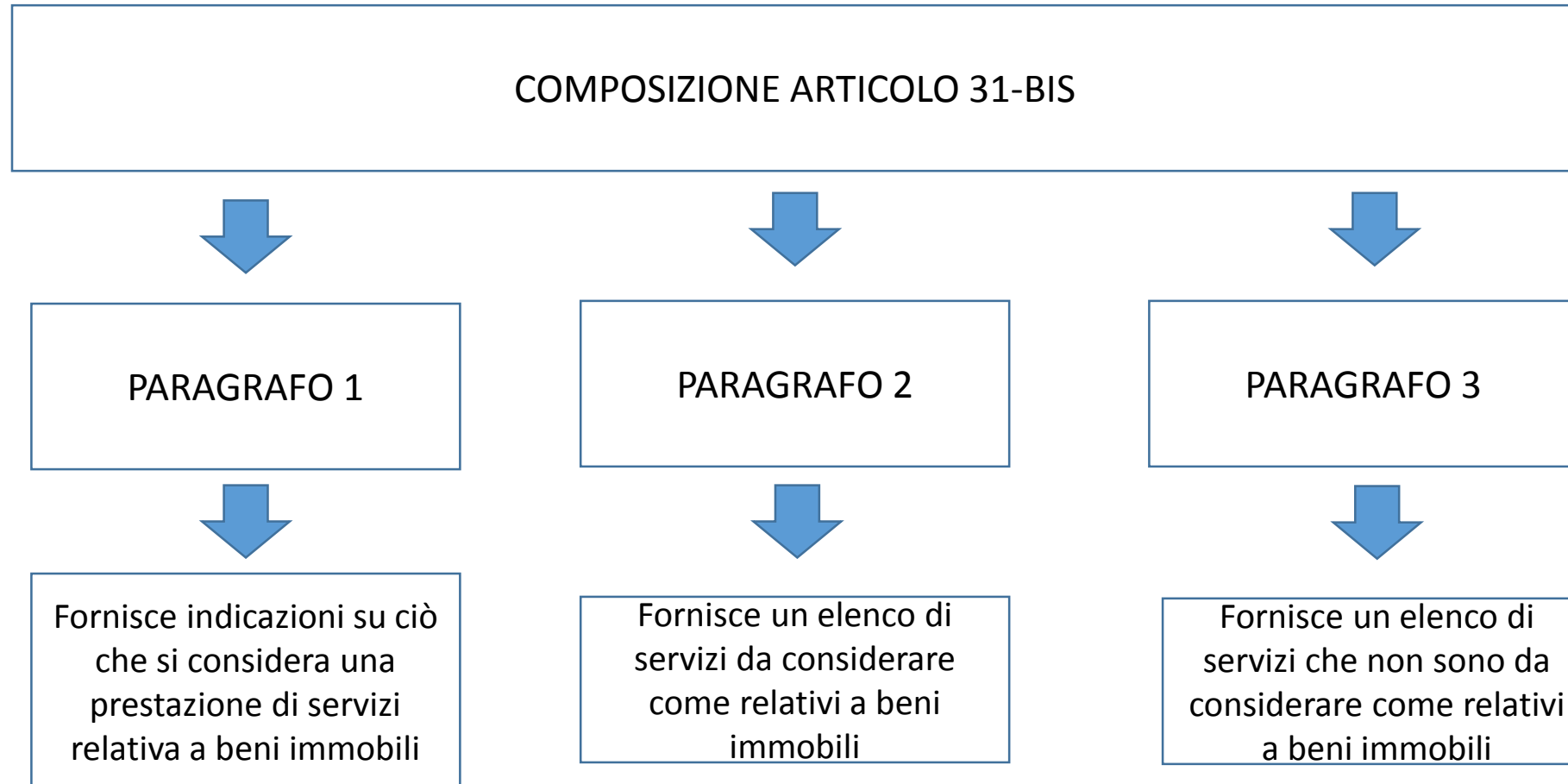
ART. 13-TER – DEFINIZIONE DI IMMOBILE

d) Qualsiasi elemento, apparecchio o congegno installato in modo permanente in un fabbricato o in un edificio che non possa essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio

Precisazioni:

- Nella nozione di distruzione rientrano quelle situazioni in cui il fabbricato o l'edificio subisce gravi danni o un mutamento fisico sostanziale a causa della rimozione degli elementi in esso installati in modo permanente (ad esempio la rimozione di un tetto per rimuovere un macchinario industriale)
- L'alterazione è un cambiamento meno drastico e comporta un cambiamento più contenuto; l'alterazione è irrilevante se si tratta di rimuovere elementi appesi ai muri o avvitati al suolo, in quanto lasciano segni poco significativi (tempi e costi per sistemare l'alterazione sono indici significativi per valutare la questione)

ART. 31-BIS – NESSO DIRETTO CON L'IMMOBILE



ART. 31-BIS – PARAGRAFO 1

Il nesso sufficientemente diretto con l'immobile sussiste quando i servizi sono:

- derivati da un bene immobile se il bene è un elemento costitutivo del servizio ed è essenziale e indispensabile per la sua prestazione (ad esempio locazione immobile);
- Erogati o destinati a un bene immobile, aventi per oggetto l'alterazione fisica o giuridica di tale bene (ad esempio riparazione di un fabbricato)

Un nesso minimo o accessorio con il bene immobile non è sufficiente a qualificare il servizio come relativo a beni immobili

ART. 31-BIS – PARAGRAFO 2

Il paragrafo 2 dell'art. 31-bis fornisce un elenco puramente indicativo di **servizi che il legislatore Ue ritiene relativi a beni immobili**

Esempi:

- Elaborazione di planimetrie di fabbricati che siano destinati ad un lotto di terreno identificato
- Servizi di sorveglianza o sicurezza dei luoghi in cui è situato l'immobile
- Edificazione di un fabbricato sul suolo nonché i lavori di costruzione e demolizione effettuati sul fabbricato
- Edificazione di strutture permanenti sul suolo nonché i lavori di costruzione e demolizione effettuati su strutture permanenti
- Opere agricole (semina, irrigazione, concimazione, ecc.)
- Rilevamento e valutazione del rischio e dell'integrità di beni immobili
- Valutazione di beni immobili
- Locazione finanziaria e locazione di beni immobili (compreso il magazzinaggio di merci con assegnazione di una parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario)

ART. 31-BIS – PARAGRAFO 2

Continua esempi:

- Alloggi nel settore alberghiero, compresi campi di vacanza, campeggi, ecc., comprese le multiproprietà
- Manutenzione, ristrutturazione e restauro di fabbricati o di loro parti, compresi i lavori di pulizia e di posa in opera di piastrelle, carta da parati e parquet, nonché di strutture permanenti quali condotte del gas e dell'acqua, condotte fognarie e simili
- Installazione o montaggio di macchinari o attrezzature che, una volta installati o montati, possano essere considerati beni immobili (da collegare con art. 13-ter lett. c) e d) sulla definizione di bene immobile)
- Lavori di manutenzione e riparazione, ispezione e controllo di macchinari o attrezzature che possono essere considerati beni immobili (come ipotesi precedente)
- Gestione di beni immobili (servizi di controllo, pulizia, manutenzione, riscossione affitti, tenuta di registri e gestione dei pagamenti delle spese correnti, pubblicità sull'immobile, mitigazione e risoluzione dei conflitti tra proprietario e affittuario)

ART. 31-BIS – PARAGRAFO 2

Continua esempi:

- Intermediazione nella vendita, nella locazione finanziaria o nella locazione di beni immobili e nella costituzione o nel trasferimento dei diritti su beni immobili
- Servizi legali relativi al trasferimento di proprietà di beni immobili, alla costituzione o al trasferimento di diritti reali su beni immobili, quali le pratiche notarili e la stesura di contratti di compravendita di immobili

ART. 31-BIS – PARAGRAFO 3

NON rientrano nei servizi relativi a beni immobili le seguenti fattispecie:

- Elaborazione di planimetrie per fabbricati che non siano destinati a un particolare lotto di terreno (ad esempio studi preparatori forniti quando ancora l'ubicazione specifica del bene immobile non è ancora nota né certa)
- Magazzinaggio di merci in un bene immobile qualora non sia assegnata alcuna parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario
- Prestazione di servizi pubblicitari anche quando comportano l'uso di un bene immobile (ad esempio utilizzando i muri dell'immobile)
- Intermediazione nella prestazione di alloggio nel settore alberghiero
- Messa a disposizione di stand in fiere o luoghi di esposizione, nonché i servizi correlati (progettazione dello stand, trasporto e magazzinaggio dei prodotti, fornitura di macchinari, posa di cavi, assicurazione e pubblicità)
- Installazione o montaggio, manutenzione e riparazione, ispezione o controllo di macchinari ed attrezzature che non siano parte di beni immobili
- Servizi legali diversi da quelli indicati in precedenza

ART. 31-BIS – PARAGRAFO 3

Precisazioni sui servizi legali qualificati come relativi a beni immobili:

- sono solo quelli relativi all'alterazione giuridica del bene immobile, anche se non portata a compimento
- Esempi: pratica notaio per atto di compravendita, servizio dell'avvocato relativo al trasferimento (ad esempio stesura del preliminare)
- Vi rientrano anche i servizi legali relativi alla stesura di un contratto di affitto o di locazione finanziaria
- NON rientrano: le consulenze legali sui termini contrattuali o le controversie riguardanti un bene immobile, le consulenze fiscali sulle tasse da corrispondere in caso di trasferimento della proprietà del bene ed i servizi legali relativi alla costituzione di diritti di pegno e ipoteca connessi con le procedure d'insolvenza
- Non rileva la figura professionale che eroga il servizio (ossia non solo il notaio o l'avvocato prestano servizi relativi a beni immobili), ma ciò che conta è il nesso diretto con il trasferimento dell'immobile o con la costituzione ed il trasferimento di diritti reali sul bene immobile
- NON rientrano i servizi legali relativi al finanziamento per l'acquisto di un bene immobile, né la consulenza sull'investimento, in quanto non hanno come scopo il diretto trasferimento del bene immobile od un diritto reale

Messa a disposizione di attrezzature per la realizzazione di lavori su beni immobili

Si tratta della fattispecie di noleggio di attrezzature, con o senza personale, per l'esecuzione di lavori su un bene immobile; tali servizi sono relativi a beni immobili solo se il prestatore si assume la responsabilità dell'esecuzione dei lavori

Esempio tipico è il noleggio di impalcature per la costruzione, la riparazione o la pulizia di un fabbricato. In tal caso:

- se il servizio consiste nella sola messa a disposizione del bene, il servizio non è considerato relativo ad un bene immobile
- se il fornitore del servizio si assume la responsabilità dell'esecuzione dei lavori (costruzione, riparazione o pulizia del fabbricato), poiché ad esempio ha fornito anche la manodopera, il servizio è considerato come relativo al bene immobile

ART. 7-QUATER - TERRITORIALITÀ

Contenuto dell'articolo 7-quater lett. a)

[1] In **deroga** a quanto stabilito dall'articolo 7-ter co. 1, si considerano effettuate nel territorio dello Stato:

a) le prestazioni di servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio, la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari, **quando l'immobile è situato nel territorio dello Stato**;

(...)

ART. 7-QUATER - SERVIZI IMMOBILIARI

- ❑ Interpretazione della definizione di “servizi immobiliari” **Risoluzione Agenzia Entrate n. 48/E del 1 giugno 2010:**
 - (...) **Ad avviso della scrivente**, le prestazioni effettuate dalla società istante (...) nei confronti della **committente** spagnola (predisposizione di studi di mercato, valutazione dello standard di qualità della clientela, analisi degli standard dei prodotti della concorrenza, assistenza prestata ai clienti della società spagnola, assistenza ai clienti della stessa in caso di contestazioni generate da disservizi riscontrati negli appartamenti e ricerche di marketing), **ancorché legate all'utilizzo degli appartamenti siti in Roma, non sono caratterizzate dalla presenza di una relazione concreta ed effettiva con il bene immobile.**
 - Tale assenza di relazione **non fa rientrare** le prestazioni di servizi in questione tra quelle indicate alla lett. a) co. 1 dell'art. 7-*quater* del DPR 633/72, (...).

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI ART. 7-QUATER - SERVIZI IMMOBILIARI

□ (...)

- Per quanto riguarda le **prestazioni di agenzia**, alla luce della disposizione comunitaria contenuta nell'art. 47 della Direttiva n. 2006/112/CE del 28.11.2006, che recita testualmente “Il luogo delle prestazioni di servizi relativi a un bene immobile, incluse le prestazioni di periti, di agenti immobiliari...”, **si ritiene che esse si riferiscano esclusivamente alle prestazioni delle agenzie immobiliari.**
- Atteso quanto finora esposto, le prestazioni effettuate dalla società istante alla società committente spagnola rientrano tra le prestazioni generiche, per cui non sono soggette ad IVA per assenza del presupposto territoriale, rilevando, di contro, nel Paese di stabilimento del committente.

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI CIRCOLARE ADE N. 37/E DEL 29.7.2011 § 3.1.1

L'art. 7-*quater* si differenzia dal precedente art. 7:

- ❑ per l'espressa menzione (cui deve essere attribuita **portata ricognitiva**) della "fornitura di alloggio nel **settore alberghiero** o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio";
- ❑ per l'espressa menzione della "**concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili**". Rientrano nel campo di applicazione della disposizione le prestazioni che comportano l'attribuzione al committente, da parte del prestatore, di diritti di utilizzazione dell'immobile (quali **locazione**, **sub-locazione**, concessione e sub-concessione).

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI
CIRCOLARE ADE N. 37/E DEL 29.7.2011 § 3.1.1

Rientrano nell'articolo 7-*quater*:

- ❑ le **perizie** relative a beni immobili;
- ❑ le prestazioni inerenti alla **preparazione** e al **coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari**. Tra queste ultime, vi sono, in particolare, le prestazioni – rese da **ingegneri, architetti** o altri soggetti abilitati – relative alla progettazione e alla direzione di lavori immobiliari, al collaudo di uno specifico immobile, alla progettazione degli interni e degli arredamenti.

(...)

CIRCOLARE ADE N. 37/E DEL 29.7.2011 § 3.1.1

- (...) **Esulano** dall'ambito applicativo della disposizione anzidetta, invece, i **servizi di consulenza che non afferiscono** alla preparazione e al coordinamento dei lavori immobiliari, ancorché riferiti a un immobile specificamente individuato. **In via esemplificativa**, deve ritenersi esclusa dal criterio derogatorio in esame l'attività **dell'avvocato** relativa alla predisposizione dell'atto di vendita di un immobile o l'attività del **tributarista** relativa alla valutazione dei profili fiscali dell'operazione; tali attività, se rese a committenti soggetti passivi d'imposta, rileveranno dunque sotto il profilo territoriale nello Stato del committente, a nulla rilevando il luogo di ubicazione dell'immobile.

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI
CIRCOLARE ADE N. 37/E DEL 29.7.2011 § 3.1.1

□ **Prestazioni di agenzia (*rectius*: degli agenti immobiliari).**

(...) è da ritenere che rientrino nell'ambito applicativo della disposizione di cui all'art. 7-*quater* lett. a), tutte le **prestazioni di intermediazione** relative:

- alla **cessione di immobili** (locuzione come detto comprensiva della costituzione o del trasferimento di diritti reali sugli stessi) e
- alla **concessione di diritti di utilizzazione** degli stessi (prestazioni di locazione e sublocazione, eminentemente).

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI

CIRCOLARE ADE N. 37/E DEL 29.7.2011 § 3.1.1

- ❑ Atteso il puntuale riferimento – sia nella normativa comunitaria che in quella nazionale – alle prestazioni di agenzia immobiliare, **non sono invece** da ritenere ricompresi nell’ambito applicativo della disposizione stessa le intermediazioni (rese dalle agenzie di viaggio o da altri soggetti) relative alla **prenotazione di servizi alberghieri** (si veda, in materia, la risoluzione n. 48/E del 1.6.2010).

Queste prestazioni:

- se rese a soggetti passivi → regola generale art. 7-ter B2B;
- se rese a NON soggetti passivi → art. 7-sexies lett. a) (luogo in cui è situata la struttura alberghiera).

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI

CIRCOLARE ADE N. 37/E DEL 29.7.2011 § 3.1.1

- (...) a conclusioni diverse deve pervenirsi ove la **prestazione alberghiera** sia compresa dall'agenzia di viaggio in un **pacchetto turistico** (DM 340/99 e art. 74-ter DPR 633/72). In tal caso, per la prestazione dell'agenzia di viaggio trova applicazione il particolare meccanismo applicativo dell'imposta previsto da tale norma. La prestazione – in base alla disposizione di cui al secondo comma dell'articolo 307 della direttiva 2006/112/CE, non modificata dalla direttiva 2008/8/CE – **si considera in ogni caso effettuata nello Stato in cui ha sede l'agenzia di viaggio, o la stabile organizzazione dell'agenzia di viaggio, che cede il pacchetto turistico.**

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI
CIRCOLARE ADE N. 37/E DEL 29.7.2011 § 3.1.2

❑ **Distinzione dei beni mobili/immobili**

(...) si considera “fabbricato” qualsiasi costruzione **incorporata al suolo** (art. 12 § 2).

(...) quando tali beni siano **fissati stabilmente**, gli stessi sono da considerare agli effetti dell’IVA quali beni immobili.

(...) si è in presenza di beni immobili quando **non sia possibile separare il bene mobile dall’immobile** (terreno o fabbricato) senza alterare la funzionalità del bene stesso o quando per riutilizzare il bene in un altro contesto con le medesime finalità debbano essere effettuati **antieconomici interventi di adattamento** (Circ. 38/E del 23.6.10 p. 1.8 a)).

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI

CIRCOLARE ADE N. 37/E DEL 29.7.2011 § 3.1.2

- (...) quando il bene mobile – nel momento in cui il servizio è eseguito – sia fissato stabilmente e non possa essere separato (**a meno di alterarne la funzionalità o di antieconomici interventi di adattamento**), non opererà il criterio base del committente, bensì la disposizione specifica prevista per i servizi relativi a beni immobili.

(...) per i **beni situati in Italia**, nelle more dell’emanazione da parte dell’Unione Europea di criteri generali atti a distinguere beni mobili da beni immobili, occorre altresì aver riguardo **all’eventuale accatastamento** del bene, elemento che lascia presumere di norma che il bene medesimo abbia caratteristiche tali da essere qualificato come immobile.

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI

APPROFONDIMENTO ASSONIME 1/2013

- ❑ Costituiscono **beni immobili** anche quelle costruzioni che, pur se non facilmente smontabili e spostabili, non sono tuttavia indissolubilmente ancorate al suolo (ad esempio, impianti e macchinari ancorati al suolo tramite opere murarie, ovvero anche mediante bullonature di fondazione, la cui rimozione o spostamento potrebbe compromettere la funzionalità degli stessi, ovvero dar luogo a problemi tecnici).

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI

APPROFONDIMENTO ASSONIME 1/2013

- ❑ Relativamente ai servizi afferenti i predetti beni immobili, aderendo all'indirizzo della Corte di Giustizia Ue (sent. 3.9.2009, causa C-37/08), secondo cui vi deve essere un nesso sufficientemente diretto con l'immobile, Assonime ritiene sia determinante il legame territoriale tra le prestazioni eseguite e le opere che formano oggetto dell'appalto. Rientrano in tale ambito i servizi di ingegneria, le attività di costruzione, i servizi di supervisione e di controllo nelle varie fasi costruttive degli impianti, nonché le prove ed i collaudi. Non rientrano, invece, le attività di sorveglianza dei cantieri, le attività gestionali di carattere amministrativo, nonché i vari servizi di approvvigionamento.

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI
APPROFONDIMENTO ASSONIME 1/2013

- ❑ Per le prestazioni di intermediazione svolte per favorire la conclusione di contratti di appalto per la realizzazione degli impianti, gli stessi rientrano tra i servizi generici *ex art. 7-ter*, poiché solo le prestazioni di agenzia (mediazioni) riferite ai beni immobili rientrano nell'*art. 7-quater* lett. a) del DPR 633/72.

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI DEPOSITO E STOCCAGGIO MERCI

- ❑ **C.M. 28/E/2011:** le prestazioni di deposito effettuate da una società olandese nei confronti di una società italiana, per merci ubicate in un magazzino olandese, sono da inquadrarsi tra le prestazioni di servizi generiche *ex art. 7-ter* del DPR 633/72.
- ❑ **Sent. Corte di Giustizia UE (C-155/12):** la prestazione complessa di stoccaggio merci (ricezione merci, sistemazione nelle apposite aree, imballo, custodia, consegna, ecc.) si può qualificare come prestazione di servizi relativa a beni immobili quando il bene immobile è espressamente individuato come l'elemento costitutivo della prestazione di servizi.

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI

RECENTI RISPOSTE ADE

❑ **Principio di diritto n. 2 del 24/9/2018:** la concessione a titolo oneroso di un complesso immobiliare ubicato in Italia, destinato ad attività congressuale, congiuntamente alla fornitura di servizi in occasione di eventi sportivi, costituisce una prestazione di servizi relativa a beni immobili

Tale conclusione si conferma se dall'esame delle circostanze emerge che:

- la concessione in uso degli immobili è essenziale e indispensabile per la prestazione del servizio
- I servizi pattuiti sono ancillari alla concessione in uso degli immobili, anche in relazione al valore economico

LA TERRITORIALITÀ DELLE OPERAZIONI RECENTI RISPOSTE ADE

□ **Risposta Interpello n. 77 del 22/11/2018:** la messa a disposizione di un luogo per la durata dell'evento (nel caso di specie una villa antica, con ampio parco, una foresteria, alcune serre ed altre strutture immobiliari) costituisce prestazione di servizi relativa a beni immobili, anche in presenza di servizi aggiuntivi compresi nel prezzo complessivamente pattuito.

Il bene immobile rappresenta un elemento costitutivo del servizio ed è essenziale ed indispensabile per la sua prestazione.

I servizi aggiuntivi (organizzazione dell'evento e fornitura di servizi audio e video richiesti dal cliente) devono considerarsi accessori ex art. 12 del DPR 633/72 in quanto strettamente collegati all'immobile

ART. 7-QUATER – lett. b)

Art.
7-quater
DPR
633/72
e art. **48**
Dir. 2006/112

Servizi di trasporto passeggeri
(art. 7-quater lett. b))
resi a soggetto passivo
o a non soggetto passivo IVA



**Criterio della
proporzione
alla distanza
percorsa**

Art. 7-quater lett. b)

b) le prestazioni di trasporto di passeggeri, in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato;
(...)

Direttiva 2006/112

Art. 48 – [Luogo delle prestazioni di trasporto passeggeri]

Il luogo delle prestazioni di trasporto di passeggeri è quello dove si effettua il trasporto in funzione delle distanze percorse.

ART. 7-QUATER – lett. c) e lett. d)

Art.
7-quater
DPR
633/72
e art. **55**
Dir. 2006/112

Servizi di ristorazione e *catering*
art. 7-quater lett. c)
resi a soggetto passivo
o a non soggetto passivo IVA



(diversi dai seguenti)
**Critério del luogo
di esecuzione
del servizio**

Art.
7-quater
DPR
633/72
e art. **57**
Dir. 2006/112

Servizi di ristorazione e *catering*
art. 7-quater lett. d)
resi a soggetto passivo
o a non soggetto passivo IVA



**(resi a bordo di navi,
aerei, treni, in un tra-
sporto
intracomunitario)**
**Critério del luogo
di partenza
del trasporto**

ART. 7-QUATER – lett. e)

Art.
7-quater
DPR
633/72
e art. **56**
Dir. 2006/112

Servizi di locazione, leasing,
noleggio, a breve termine
di un mezzo di trasporto
(art. 7-quater lett. e))
resi a soggetto passivo (B2B)
o a non soggetto passivo (B2C)



- Criterio del luogo di **messa a disposizione** del mezzo
- Criterio del luogo di **utilizzo**

I servizi sono
soggetti ad IVA se:

- **messi a disposizione in Italia e**
- **utilizzati nella UE**

- **messi a disposizione in extra UE e**
- **utilizzati in Italia**

ART. 7-QUINQUIES - REGOLE SPECIFICHE PER I SERVIZI "SPECIFICI"

Art.
7-quinquies
DPR
633/72
53
Dir. 2006/112

Attività culturali, artistiche,
sportive, scientifiche,
educative, ricreative
e simili, ivi comprese
fiere e esposizioni



dal
1.1.11
(DLgs. 18/2010, art. 3, co. 1)

servizi degli organizzatori
di dette attività

servizi accessori
ai precedenti

B2C	B2B
<p> Critério del luogo di materiale esecuzione </p>	<p> Critério del domicilio del committente </p>

servizi per l'accesso alle
manifestazioni di cui sopra
e servizi accessori



B2C / B2B

Critério del luogo
di materiale esecuzione

Art. 7-sexies - Territorialità - Disposizioni speciali relative a talune prestazioni di servizi rese a committenti non soggetti passivi (B2C)		
lett. a)	<i>intermediazioni</i>	<i>se è in Italia il luogo dell'operazione intermediata</i>
lett. b)	<i>trasporti non comunitari di beni</i>	<i>in proporzione alla distanza percorsa</i>
lett. c)	<i>trasporti comunitari di beni</i>	<i>se è in Italia il luogo di partenza del bene</i>
lett. d)	<i>lavorazioni di beni, prestazioni accessorie ai trasporti, ecc.</i>	<i>se eseguite in Italia</i>
lett. e)	<i>noleggio NON a breve di mezzi di trasporto (non imbarcazioni)</i>	<i>se il committente è domiciliato in Italia o ivi residente senza domicilio all'estero, sempreché la prestazione sia utilizzata in Italia</i>
lett. f)	<i>servizi prestati tramite mezzi elettronici</i>	committente domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero
lett. g)	<i>servizi di telecomunicazione e di teleradiodiffusione</i>	committente domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero e sempre che siano utilizzate nel territorio dell'Unione europea

**Art. 7-septies - Disposizioni relative a talune prestazioni di servizi
rese a non soggetti passivi stabiliti fuori della Comunità
(*Altro gruppo di servizi “specifici” e “immateriali”*) (B2C extra UE)**

lett. a)	<i>Licenze, diritti d'autore, ecc.;</i>
lett. b)	<i>pubblicità;</i>
lett. c)	<i>consulenza tecnica o legale; elaborazione dati;</i>
lett. d)	<i>prestazioni bancarie/assicurative, ecc.;</i>
lett. e)	<i>messa a disposizione di personale;</i>
lett. f)	<i>locazione di beni diversi dai mezzi di trasporto;</i>
lett. g)	<i>accesso a sistemi di gas o energia elettrica;</i>
lett. h)	ABROGATA
lett. i)	ABROGATA
lett. l)	<i>servizi inerenti l'obbligo di esercizio o meno delle predette attività</i>

COME PROVARE LO STATUS?

- ❑ In pratica, cosa devo fare per sapere se il destinatario ha o meno lo status di soggetto passivo ?
- A) se il destinatario è un soggetto “comunitario” ...
 - ❑ Un ruolo centrale è sicuramente da attribuire al numero identificativo IVA comunicato dal committente comunitario. Il prestatore stabilito nel territorio dello Stato che pone in essere prestazioni generiche nei confronti di committenti stabiliti in altro Stato membro, tuttavia, **dovrà ottenere la conferma della validità del numero stesso mediante il sistema VIES (VAT Information Exchange System).**



DEBITORE DELL'IMPOSTA – ART. 17 CO. 2 DPR 633/72

Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato,(...), “sono” adempiuti (NON “possono”) dai cessionari o committenti.

QUINDI: obbligo di reverse charge per beni e servizi

Come ? → Autofattura o integrazione?



OPERAZIONI TERRITORIALMENTE RILEVANTI IN ITALIA

ACQUISTI DI BENI E SERVIZI DA
SOGGETTO UE

SEMPRE

OBBLIGO DI INTEGRAZIONE
DELLA FATTURA RICEVUTA

ACQUISTI DI BENI E SERVIZI DA
SOGGETTO EXTRA UE

SEMPRE

OBBLIGO DI EMISSIONE
DELL'AUTOFATTURA

A PRESCINDERE DAL FATTO CHE IL FORNITORE ABBAIA UN RAPPRESENTANTE FISCALE O
UNA IDENTIFICAZIONE DIRETTA IN ITALIA

ADEMPIMENTI, OBBLIGHI DI FATTURAZIONE E MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE

OBBLIGHI DI FATTURAZIONE

Art. 21 co. 6-bis

I soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato emettono la fattura anche per le tipologie di operazioni sottoelencate quando non sono soggette all'imposta ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies e indicano, in luogo dell'ammontare dell'imposta, le seguenti annotazioni con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale:

- a) cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui all'art. 10, nn. da 1) a 4) e 9), effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in un altro Stato membro dell'Unione Europea, con l'annotazione "inversione contabile";
- b) cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate fuori dell'Unione Europea, con l'annotazione "operazione non soggetta".

ADEMPIMENTI, OBBLIGHI DI FATTURAZIONE E MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE

OBBLIGHI DI FATTURAZIONE

- ❑ Obbligo di fatturazione per tutte le operazioni fuori campo IVA per carenza del presupposto territoriale (cessioni di beni e prestazioni di servizi, anche se diverse da quelle generiche).
- ❑ Servizi resi a **soggetti passivi UE**: indicazione “inversione contabile”.
- ❑ Servizi “**effettuati extra UE**”: indicazione “operazione non soggetta”.

ADEMPIMENTI, OBBLIGHI DI FATTURAZIONE E MOMENTO DI
EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE
INVERSIONE CONTABILE

- ❑ Acquisti di beni e servizi da soggetto passivo stabilito in altro Stato UE e rilevanti territorialmente in Italia: sempre obbligo di integrazione (artt. 46 e 47 DL 331/93).
- ❑ Acquisti di beni e servizi da soggetto passivo extra UE e rilevanti territorialmente in Italia: sempre obbligo di autofattura.

ADEMPIMENTI, OBBLIGHI DI FATTURAZIONE E MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE

All'articolo 6, il terzo periodo del terzo comma è abrogato, e dopo il quinto comma è aggiunto il seguente: «In deroga al terzo ed al quarto comma, le prestazioni di servizi di cui all'articolo 7-ter, rese da un soggetto passivo non stabilito nel territorio dello Stato ad un soggetto passivo ivi stabilito, e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli articoli 7-quater e 7-quinquies, rese da un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato ad un soggetto passivo che non è ivi stabilito, **si considerano effettuate nel momento in cui sono ultimate** ovvero, se di carattere periodico o continuativo, alla data di maturazione dei corrispettivi. Tuttavia, se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nel primo periodo è pagato in tutto o in parte il corrispettivo, la prestazione di servizi si intende effettuata, limitatamente all'importo pagato, alla data del pagamento. Le stesse prestazioni, se effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un anno e se non comportano pagamenti anche parziali nel medesimo periodo, si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare fino all'ultimazione delle prestazioni medesime.»

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE

Momento di effettuazione servizi (dal 17.3.2012)

- ❑ “Generici” (7-ter) resi da un soggetto passivo UE o extra UE, rileva la data di ultimazione o, se antecedente, quella del pagamento (non rileva l’emissione anticipata della fattura). Se tali servizi sono di carattere periodico o continuativo, si considerano effettuati alla data di maturazione dei corrispettivi;
- ❑ “specifici” (7-quater e 7-quinquies), rileva la data del pagamento o, se antecedente, quella di emissione della fattura.
 - Come individuare il momento di ultimazione per i servizi generici?
 - C.M. 35/E/2012: *“per motivi di certezza e di semplificazione, si deve ritenere che la fattura emessa dal prestatore comunitario non residente possa essere assunta come indice di effettuazione dell’operazione. È dunque al momento di ricezione della fattura che va ricondotta l’esigibilità dell’imposta (....)”*.

ADEMPIMENTI, OBBLIGHI DI FATTURAZIONE E MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE

C.M. 21.5.2013 N. 16/E

Momento di effettuazione servizi: “ultimazione” o “maturazione del corrispettivo”

- qualora vi sia uno sfasamento temporale tra ultimazione della prestazione e conoscenza dell'ultimazione stessa da parte del committente saranno i documenti scambiati tra le parti sulla base delle previsioni contrattuali, ad avere un ruolo determinante in ordine alla tempistica degli adempimenti contabili che il committente/prestatore dovrà effettuare ai fini dell'assolvimento dell'imposta;
- corrispettivo non determinabile in quanto ancorato ad elementi fattuali non ancora realizzati e quindi non conosciuti dalle controparti alla data di effettuazione dell'operazione. In tal caso, l'ultimazione della prestazione o la maturazione del corrispettivo, possa essere individuata nel momento in cui saranno noti i predetti elementi, purché tali criteri siano preventivamente stabiliti in sede contrattuale.

ADEMPIMENTI, OBBLIGHI DI FATTURAZIONE E MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE

C.M. 21.5.2013 N. 16/E

Momento di effettuazione servizi: “ultimazione” o “maturazione del corrispettivo”

- ❑ Si conferma il contenuto della C.M. n. 35/E/2012, secondo cui:
 - la fattura emessa dal prestatore UE può essere assunta come indice di effettuazione dell'operazione; alla ricezione della fattura da parte del committente nazionale decorrono i termini per gli adempimenti (integrazione, registrazione, ecc.);
 - nel caso di prestatore extra UE, si ritiene che la ricezione di qualsiasi documento emesso da quest'ultimo, che certifichi l'operazione, è indice di effettuazione dell'operazione, con conseguente obbligo di emissione di autofattura da parte del committente nazionale.

ADEMPIMENTI, OBBLIGHI DI FATTURAZIONE E MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE

C.M. 21.5.2013 N. 16/E

Anticipata integrazione o emissione di autofattura

- Emissione anticipata della fattura da parte del prestatore non residente rispetto all'ultimazione della prestazione: non fa sorgere il momento di effettuazione dell'operazione.
- Ricezione di fattura anticipata con annotazione che il servizio non è ancora stato eseguito: la C.M. 16/E/2013 precisa che il committente non è sanzionato per l'anticipata integrazione della fattura ricevuta, ovvero per l'anticipata emissione dell'autofattura, a seguito di un errore scusabile nell'individuazione del momento di ultimazione del servizio, salve le ipotesi di abuso.

ADEMPIMENTI, OBBLIGHI DI FATTURAZIONE E MOMENTO DI
EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE

C.M. 21.5.2013 N. 16/E

**Adempimenti del committente nazionale (prestatore del servizio
soggetto passivo UE)**

□ La C.M. n. 16/E/2013 precisa che dal 1° gennaio 2013 il committente nazionale deve:

- numerare la fattura del fornitore UE e integrarla;
- annotare la fattura integrata, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della stessa, e con riferimento al mese precedente, distintamente nel registro IVA vendite,
- annotare la fattura integrata, distintamente, anche nel registro IVA acquisti, a partire dal mese in cui l'imposta diviene esigibile e fino al termine di presentazione della dichiarazione annuale;
- emettere autofattura, entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, nel caso di mancata ricezione della fattura del fornitore comunitario entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

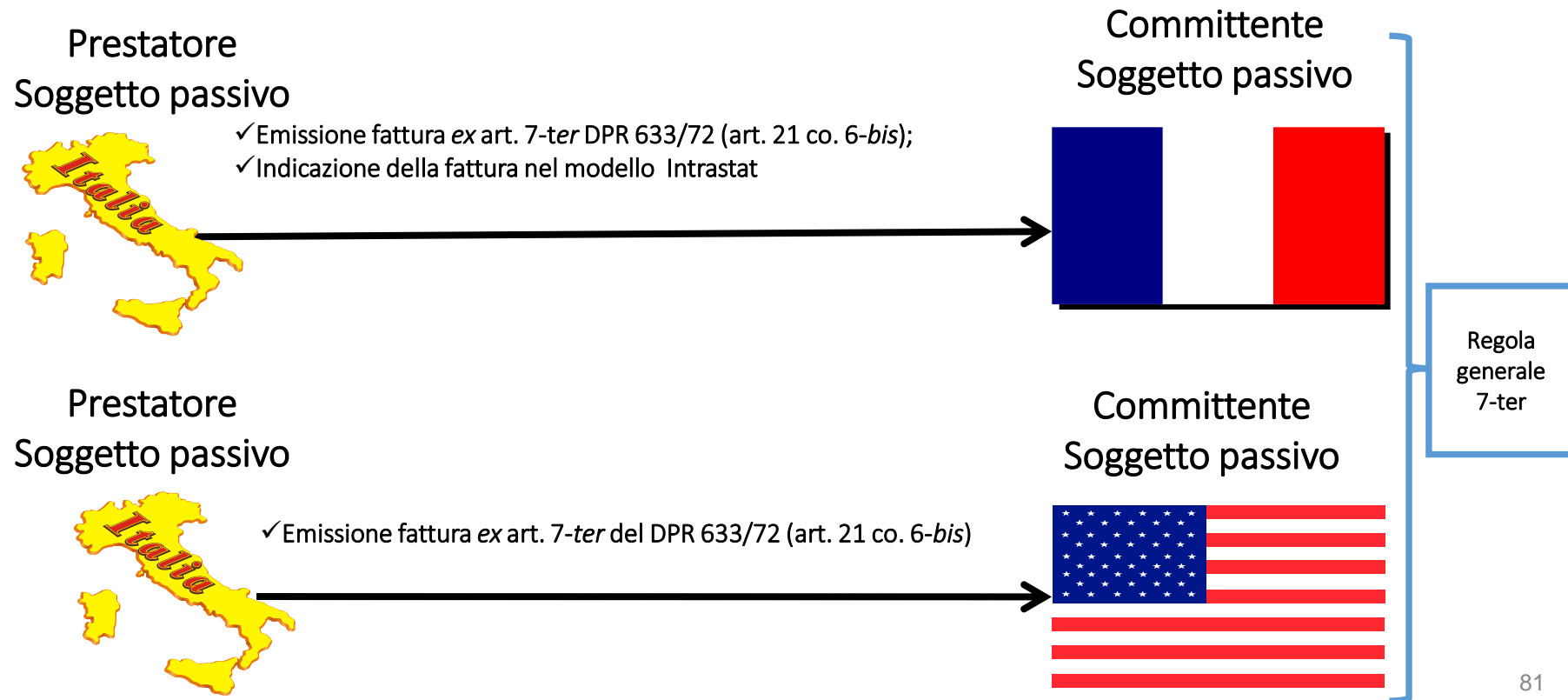
CASI PRATICI

CASI PRATICI

TERRITORIALITÀ SERVIZI - REGOLA GENERALE

TERRITORIALITÀ **SERVIZI GENERICI** (ART. 7-TER) – CRITERI ESEMPIO n. 1

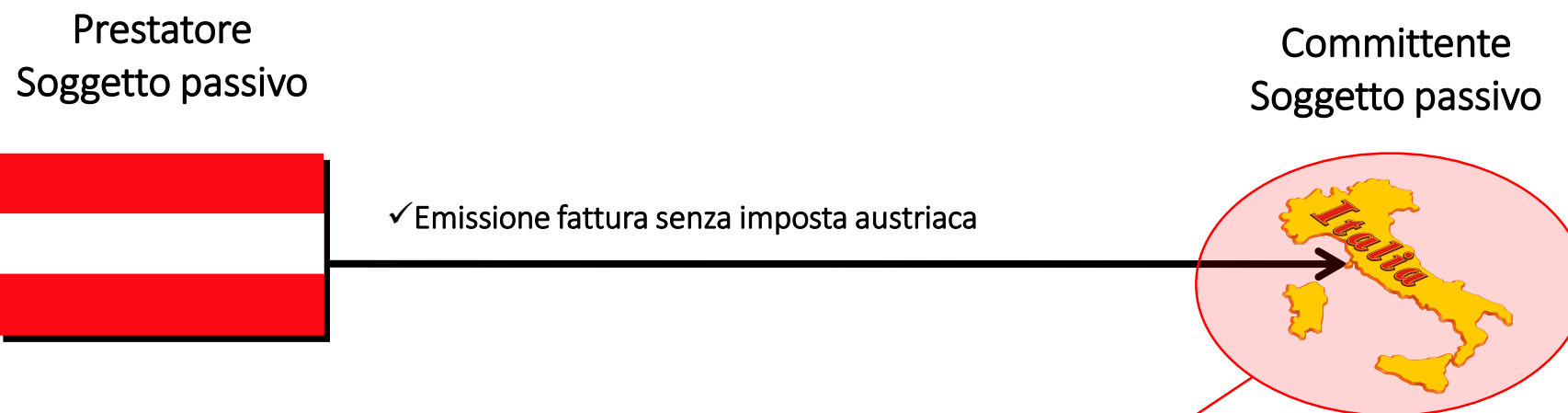
Una società italiana esegue dei servizi di marketing a favore di soggetti passivi francesi e americani. Tali prestazioni sono soggette al seguente regime IVA:



TERRITORIALITÀ SERVIZI - REGOLA GENERALE

TERRITORIALITÀ **SERVIZI GENERICI** (ART. 7-TER) – CRITERI ESEMPIO n. 2

Un soggetto passivo austriaco esegue dei servizi di marketing a favore di un soggetto passivo italiano. Tali prestazioni sono soggette al seguente regime IVA:



Il soggetto committente italiano, ricevuta la fattura, dovrà:

1. assoggettare ad IVA in Italia la prestazione mediante integrazione della fattura **ex art. 17 co. 2 DPR 633/1972**;
2. presentazione del modello **INTRASTAT**.

TERRITORIALITÀ SERVIZI - REGOLA GENERALE

TERRITORIALITÀ **SERVIZI GENERICI** (ART. 7-TER) – CRITERI ESEMPIO n. 3

Una società australiana esegue dei servizi di marketing a favore di un soggetto passivo italiano. Tali prestazioni sono soggette al seguente regime IVA:

Prestatore
Soggetto passivo



✓ Emissione fattura senza applicazione dell'Iva

Committente
Soggetto passivo



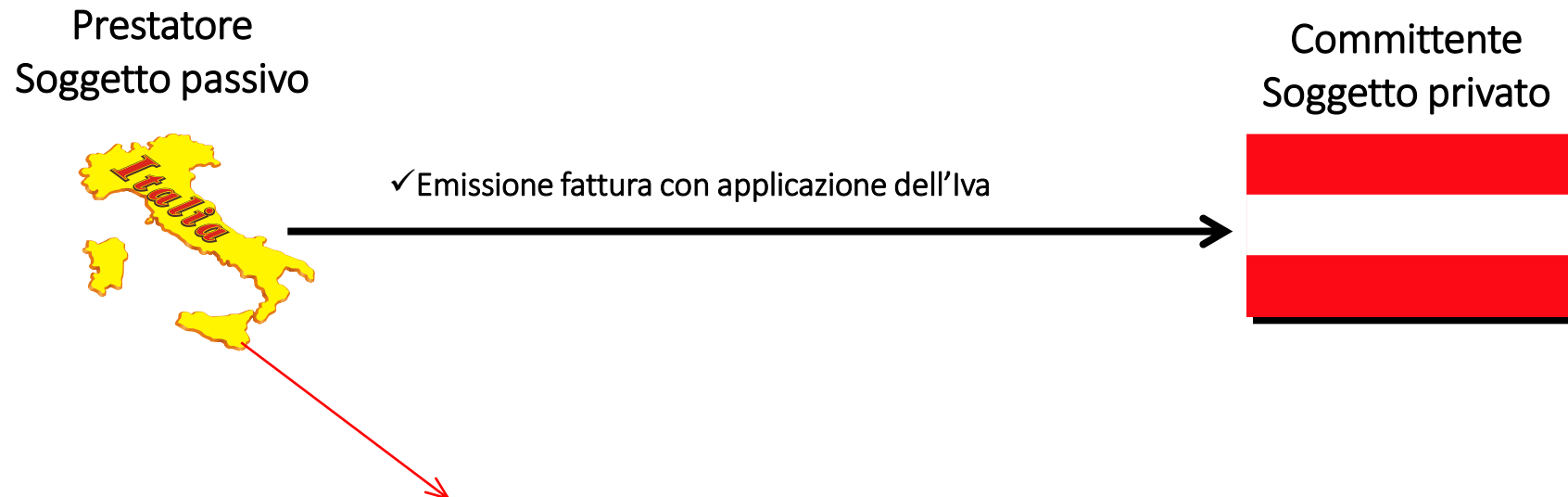
Il soggetto committente italiano, ricevuta la fattura, dovrà assoggettare ad IVA in Italia la prestazione mediante emissione di un'autofattura con il meccanismo del *Reverse Charge ex art. 17 co. 2 DPR 633/72*.

CASI PRATICI

TERRITORIALITÀ SERVIZI - REGOLA GENERALE

TERRITORIALITÀ **SERVIZI GENERICI** (ART. 7-TER) – CRITERI ESEMPIO n. 4

Un soggetto passivo italiano esegue dei servizi generici a favore di un soggetto privato austriaco. Tali prestazioni sono soggette al seguente regime IVA:



Il soggetto prestatore italiano, in applicazione delle regola generale di cui all'art. 7-ter lett. b) procede all'emissione della fattura con indicazione dell'IVA → rilevanza del prestatore.

SERVIZI BENI IMMOBILI

ESEMPIO 1

La società Beta s.r.l. è proprietaria di un immobile a Firenze che necessita di lavori di manutenzione per i quali incarica un impresa di austriaca.



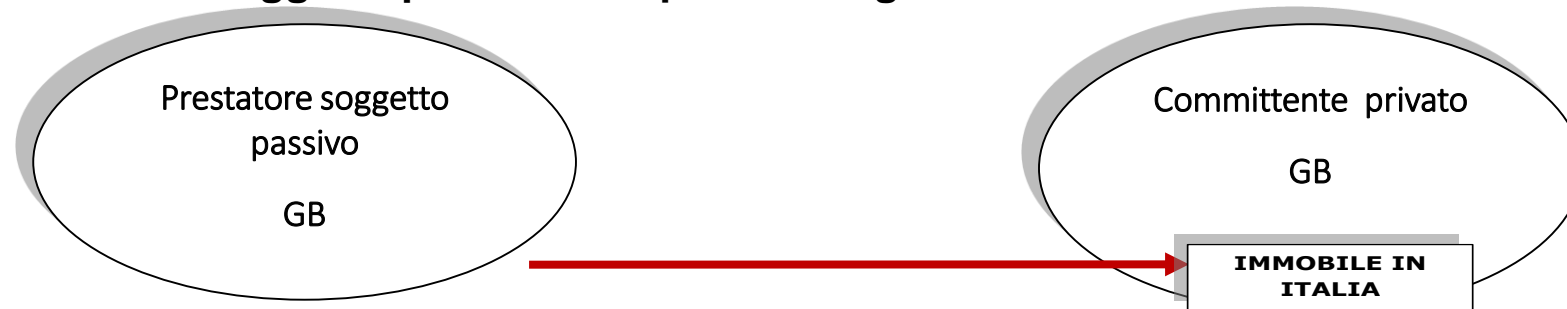
In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante in Italia** in applicazione della lett. a) art. 7-*quater*;
- ai sensi dell'art. 17 DPR 633/72 il **committente** soggetto passivo è obbligato all'assolvimento degli obblighi IVA mediante integrazione della fattura.

SERVIZI BENI IMMOBILI

ESEMPIO 2

Il Sig. Marc Harris, di **nazionalità inglese**, è proprietario di un **immobile in Italia**. Per una manutenzione da eseguire sull'impianto elettrico dello stesso immobile si rivolge ad un **elettricista soggetto passivo d'imposta in Inghilterra**.



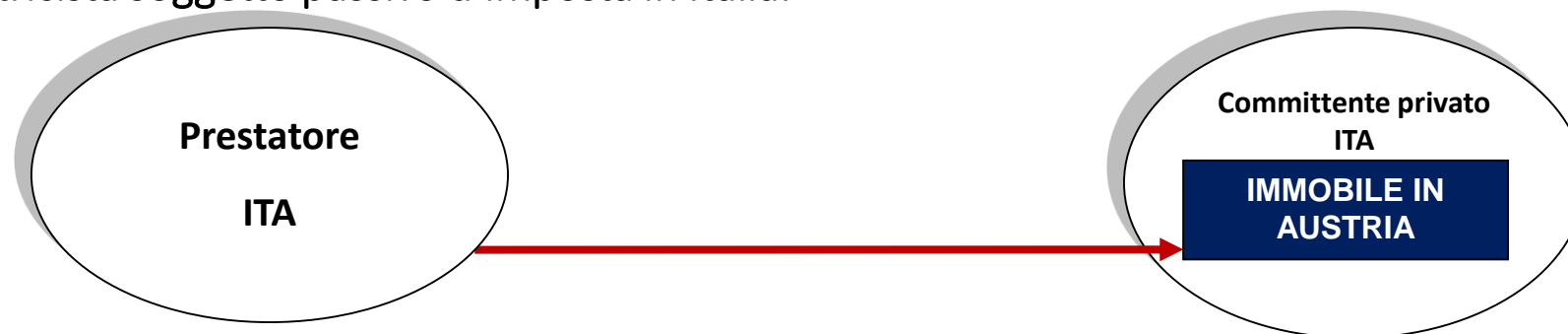
In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante** in Italia, in quanto l'immobile risulta ubicato nel territorio dello Stato. Di conseguenza, trova applicazione la lett. a) dell'art. 7-*quater*,
- il soggetto prestatore – elettricista inglese – non risulta essere identificato ai fini IVA in Italia;
- il soggetto committente non è soggetto passivo IVA in Italia;
- il **soggetto prestatore (GB)** delle prestazioni di servizi **deve nominare un rappresentante fiscale** in Italia o **identificarsi direttamente** così da poter assolvere agli obblighi IVA.

SERVIZI BENI IMMOBILI

ESEMPIO 3

Il Sig. Paolo Verdi, è proprietario di un immobile a Kitzbühel (Austria). Per una manutenzione da eseguire sull'impianto elettrico dello stesso si rivolge ad un elettricista soggetto passivo d'imposta in Italia:



In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente non rilevante ai fini IVA** in quanto immobile situato all'estero;
- il **soggetto prestatore** (ITA) delle prestazioni di servizi **deve nominare un rappresentante fiscale in Austria** o **identificarsi direttamente** così da poter assolvere agli obblighi IVA.

SERVIZI BENI IMMOBILI

ESEMPIO 4

Una **società americana** esegue il restauro di un **immobile a Venezia** per conto di una **società svizzera**, proprietaria dell'immobile, ma priva di stabile organizzazione in Italia.



In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante** ai fini IVA, in quanto l'immobile è situato in Italia;
- il soggetto committente (CH) a sua volta non è soggetto IVA in Italia, motivo per cui per poter adempiere a tutti gli obblighi previsti dal DPR 633/72, il prestatore **deve procedere alla nomina di un rappresentante fiscale** in Italia.

TRASPORTO PASSEGGERI

ESEMPIO 1

Una società svizzera (CH) esegue trasporto di passeggeri da Milano a Palermo.



In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante in Italia** in applicazione della lett. b) art. 7-*quater* → luogo di inizio del trasporto in ITA;
- il soggetto prestatore deve procedere alla nomina di un rappresentante fiscale in ITA per addebitare l'IVA ai passeggeri.

CASI PRATICI

TRASPORTO PASSEGGERI

ESEMPIO 2

Una società italiana esegue trasporto di passeggeri da Milano a Parigi.



In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante in Italia** in applicazione della lett. b) art. 7-*quater* per la parte di trasporto effettuata in ITALIA → che sarà comunque **non imponibile art. 9 co. 1 n. 1 DPR 633/72**;
- la parte di trasporto effettuata in **territorio non nazionale** la stessa sarà **FUORI CAMPO IVA**.

TRASPORTO PASSEGGERI

ESEMPIO 3

Una società italiana esegue trasporto di passeggeri da Vienna a Berlino.



In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

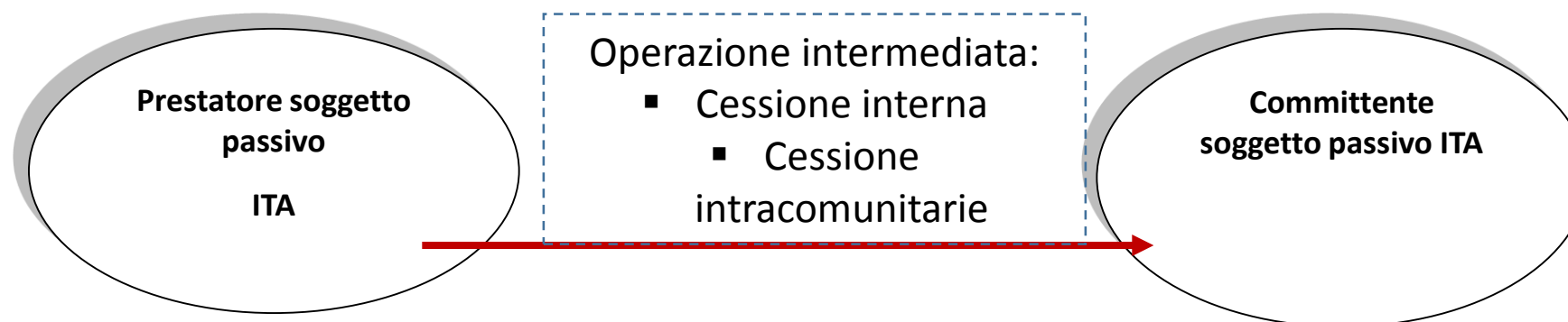
- la prestazione risulta essere **FUORI CAMPO IVA** in Italia.

CASI PRATICI

INTERMEDIAZIONI SU BENI MOBILI

ESEMPIO 1

Agente italiano esegue dei servizi di intermediazione a favore della società Beta S.r.l. Le operazioni intermedie – operazione principale – risultano essere cessioni di beni nel territorio nazionale e nel territorio comunitario.



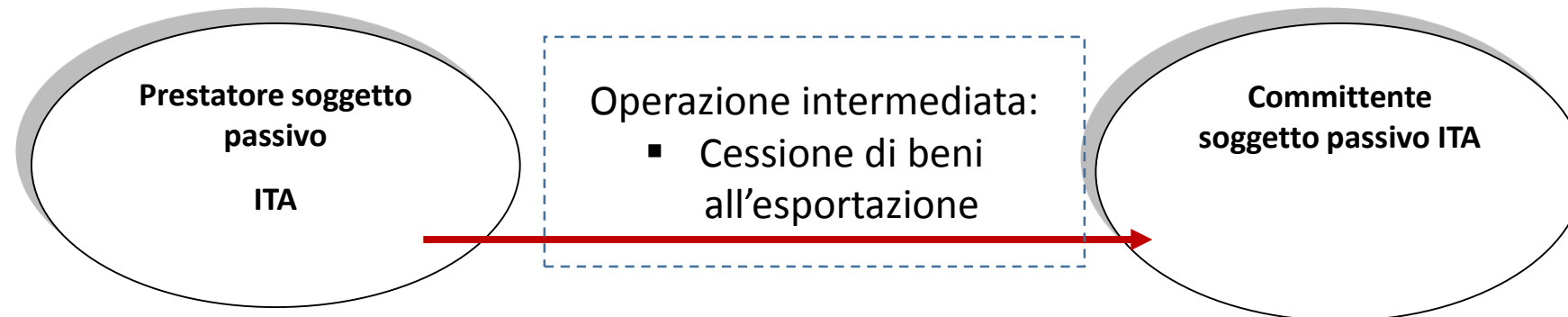
In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante in Italia** in applicazione della lett. a) art. 7-ter,
- l'agente italiano emette fattura con IVA nazionale per entrambe le operazioni intermedie.

INTERMEDIAZIONI SU BENI MOBILI

ESEMPIO 2

Agente italiano esegue dei servizi di intermediazione a favore della società Beta S.r.l. Le operazioni intermedie – operazione principale – risultano essere cessioni di beni all’esportazione.



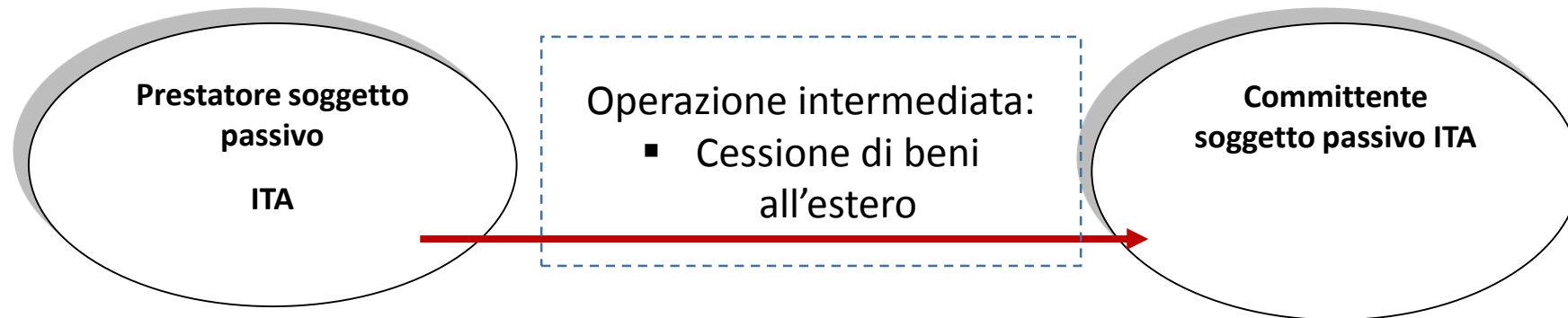
In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante in Italia** in applicazione della lett. a) art. 7-ter,
- l’agente italiano emette fattura senza applicazione dell’iva in regime di non imponibilità ex art. 9 co .1 n. 7 DPR 633/72.

INTERMEDIAZIONI SU BENI MOBILI

ESEMPIO 3

Agente italiano esegue dei servizi di intermediazione a favore della società Beta S.r.l. Le operazioni intermedie – operazione principale – risultano essere cessioni di beni esistenti all'estero → estero su estero



In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

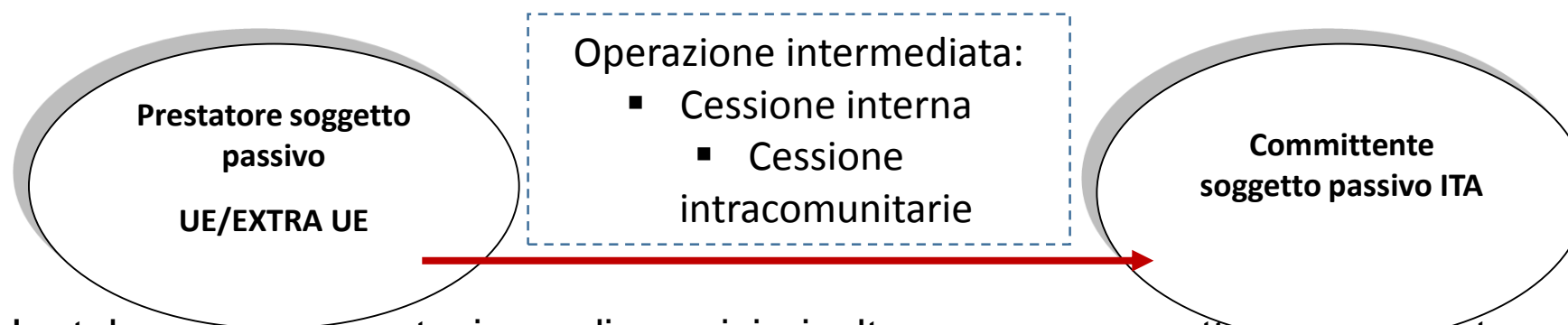
- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante in Italia** in applicazione della lett. a) art. 7-ter,
- l'agente italiano emette fattura senza applicazione dell'IVA in regime di non imponibilità ex art. 9 co. 1 n. 7 DPR 633/72.

CASI PRATICI

INTERMEDIAZIONI SU BENI MOBILI

ESEMPIO 4

Agente non residente (UE o Extra UE) esegue dei servizi di intermediazione a favore della società Beta S.r.l. Le operazioni intermedie – operazione principale – risultano essere cessioni di beni all’interno del territorio nazionale e intracomunitario



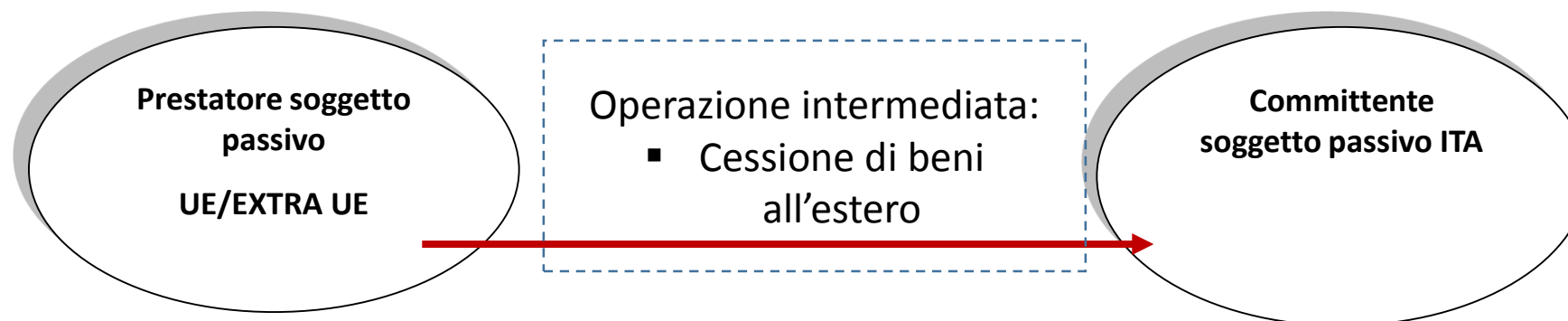
In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante in Italia** in applicazione della lett. a) art. 7-ter;
- il committente italiano emette autofattura/integrazione ex artt. 17 co. 2, con applicazione dell’IVA nazionale + INTRA (per UE).

INTERMEDIAZIONI SU BENI MOBILI

ESEMPIO 5

Agente non residente (UE o Extra UE) esegue dei servizi di intermediazione a favore della società Beta S.r.l. Le operazioni intermedie – operazione principale – risultano essere cessioni di beni all’esportazione.



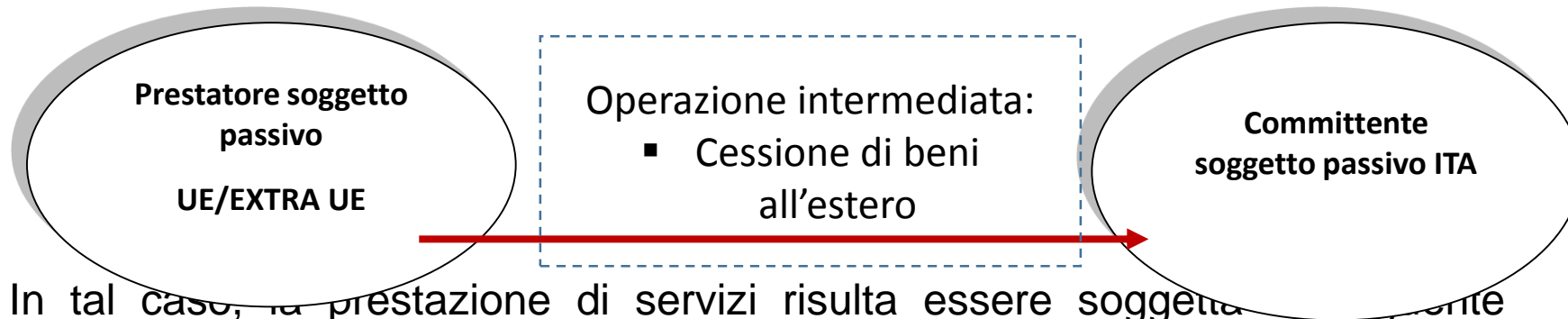
In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante in Italia** in applicazione della lett. a) art. 7-ter,
- il committente italiano emette autofattura/integrazione senza applicazione dell’IVA in regime di non imponibilità ex art. 9 co. 1 n. 7 DPR 633/72.

INTERMEDIAZIONI SU BENI MOBILI

ESEMPIO 6

Agente non residente (UE o Extra UE) esegue dei servizi di intermediazione a favore della società Beta S.r.l. Le operazioni intermedie – operazione principale – risultano essere cessioni di beni esistenti all'estero → estero su estero



In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

- la prestazione risulta essere **territorialmente rilevante in Italia** in applicazione della lett. a) art. 7-ter;
- il committente italiano emette autofattura/integrazione senza applicazione dell'iva in regime di non imponibilità ex art. 9 co. 1 n. 7 DPR 633/72.

INTERMEDIAZIONI SU BENI MOBILI

ESEMPIO 7

Agente italiano esegue dei servizi di intermediazione a favore di soggetti passivi non residenti (UE o Extra UE). Le operazioni intermedie – operazione principale – risultano essere sia cessioni interne (ITA) sia di importazione sia di esportazione.



In tal caso, la prestazione di servizi risulta essere soggetta al seguente trattamento IVA:

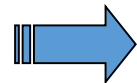
- la prestazione risulta essere **NON territorialmente rilevante in Italia** in applicazione della lett. a) art. 7-ter;
- l'agente italiano emette fattura fuori campo IVA → il regime di non imponibilità ex art. 9 co. 1 n. 7 non viene considerato in quanto l'operazione non è territorialmente rilevante in Italia.



TRASPORTO PERSONE
(ACQUISTO BIGLIETTI AEREI DA NON RESIDENTI NEL
B2B)



Rilevanza territoriale
trasporto passeggeri

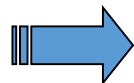


In proporzione alla distanza percorsa nel
territorio dello Stato (art. 7-quater lett. b)

C.M. 37/E/2011 3.1.3

Conferma prassi ante riforma 2010

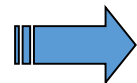
Trasporto marittimo
internazionale
passeggeri



Quota forfettaria territorialmente
rilevante in Italia = **5%** di ogni singolo
intero trasporto

(R.M. 22/420390 del 7/3/1980)

Trasporto aereo
internazionale
passeggeri



Quota forfettaria territorialmente
rilevante in Italia = **38%** dell'intero
tragitto del singolo volo




(R.M. 89/E del 23/4/1997)

N.B. Per tratta territoriale vale trattamento non imponibile ai sensi art. 9 n. 1 per trasporti eseguiti in dipendenza di un unico contratto.

Esempio: acquisto viaggio aereo nazionale da prestatore non residente

Il caso

La ditta ALFA acquista tramite internet, pagando con carta di credito, i biglietti aerei per il **viaggio da Venezia a Palermo** della BETA JET con sede in Svizzera (**CH**); il costo complessivo pagato direttamente alla compagnia è di € 90.

Prestazione	Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
 Trasporto persone da Venezia a Palermo	 Operatore CH	 Operatore IT	Italia per l'intera tratta Art. 7-quater co.1/c




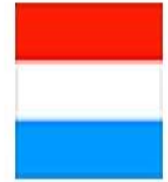

La ditta ALFA (committente nazionale) dovrà porre in essere i seguenti adempimenti:

- con riferimento agli € 90 pagati alla BETA JET (CH), emissione di autofattura ai sensi dell'art. 17, c.2, del DPR n. 633/72 applicando l'Iva nazionale (10%) ed effettuazione della doppia registrazione vendite/acquisti **senza poter però portare in detrazione l'imposta a norma dell'art. 19-bis1, lett. e) del DPR 633/72;**

Esempio: acquisto viaggio aereo internazionale tramite internet (1/3)

Il caso

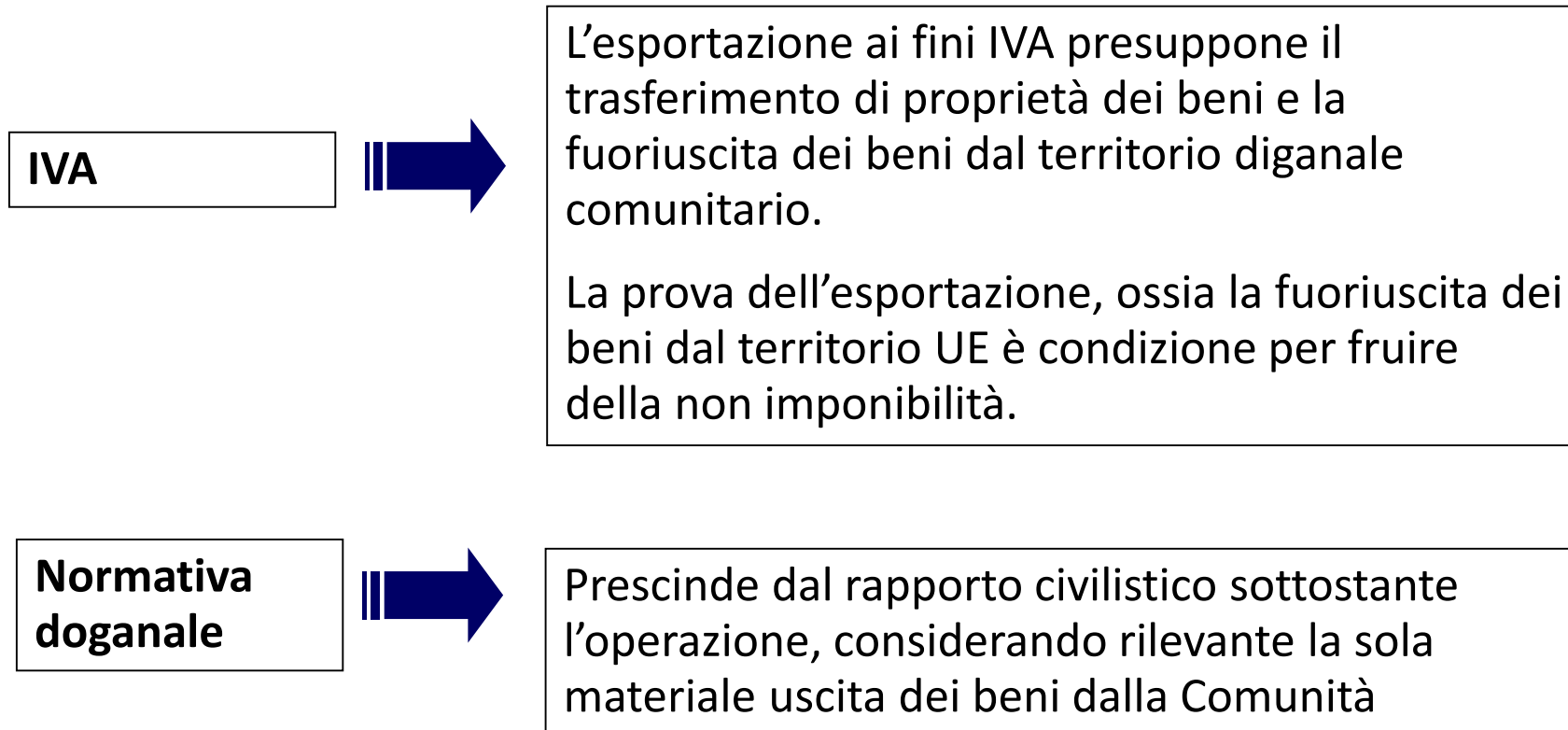
La ditta ALFA acquista tramite internet, pagando con carta di credito, i biglietti aerei per il **viaggio da Venezia a Parigi** (Francia) della JET SKY con sede in Inghilterra; il costo complessivo è così suddiviso: **€ 100** per il biglietto fatturato dalla JET SKY; **€ 15** di commissione pagata all'agenzia lussemburghese FLY359 e dalla medesima fatturata per l'intermediazione effettuata in nome e per conto della ALFA.

Prestazione	Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale	
Trasporto persone da Venezia a Parigi 	Operatore GB 	Operatore IT 	Tratta forfettaria Italiana 38% Tratta forfettaria extra territoriale 62% Art. 7-quater c. 1/b e C.M. 29.07.2011, n. 37/E	Integrazione art. 17 co.2 per € 38 (100 x 38%) n.i. art. 9 co1. n.1
Intermediazione relativa al trasporto di cui sopra	Operatore LU 	Operatore IT 	Italia (Paese del committente soggetto passivo) Art. 7-ter c.1/a	Integrazione ex art. 17 co.2 per € 15 n.i. art. 9 co.1 n.7

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE

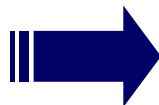
Dott. Sandro Cerato

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ASPETTI GENERALI

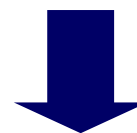


LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE OPERAZIONI NON IMPONIBILI

**Artt. 8, 8-bis e 9
DPR 633/72**



Sono operazioni non imponibili le cessioni all'esportazione, le operazioni assimilate ed i servizi internazionali



- Vengono fatturate senza addebito di IVA
- Danno diritto al rimborso dell'imposta assolta sugli acquisti
- Generano *plafond*

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE

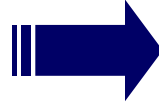
ESPORTAZIONI GRATUITE

- ❑ L'onerosità dell'operazione non costituisce elemento qualificante delle esportazioni di fini IVA, in quanto l'art. 8 del DPR 633/72 non opera alcuna distinzione in funzione del titolo dell'operazione realizzata.
 - Cessioni gratuite beni oggetto dell'attività: fattura art. 8 lett. a) con relativi adempimenti.
 - Cessioni gratuite beni non oggetto attività: non cessione IVA (art. 2 co. 2 n. 4) e fattura pro-forma ai fini doganali.
 - Cessioni di merci in sostituzione (garanzia): fattura pro-forma ai fini doganali.

- ❑ **N.B.** Le cessioni gratuite non rilevano ai fini della formazione del plafond di esportatore abituale (C.M. 15.7.1999,n. 156/E).

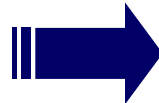
LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI

DOGANA DI
ESPORTAZIONE



È quella in cui la dichiarazione doganale, deve essere presentata; territorialmente è competente quella in cui l'esportatore è stabilito, ovvero le merci sono imballate o caricate per l'esportazione (art. 161 CdC)

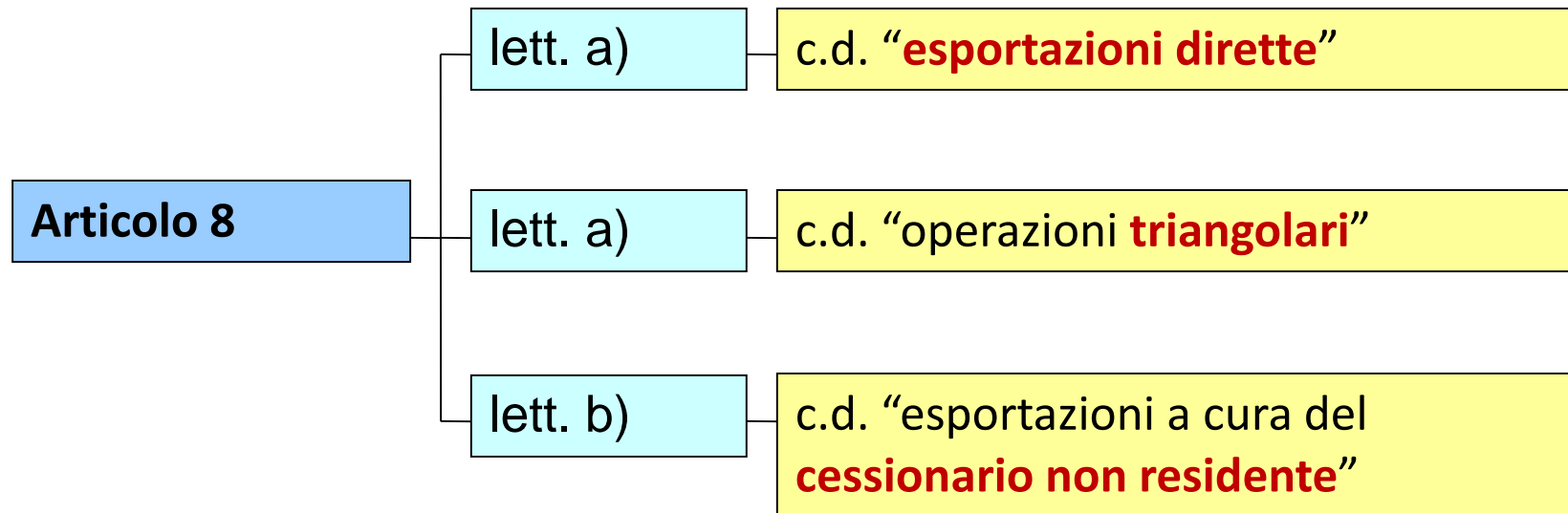
DOGANA DI USCITA



Dogana frontaliere da cui la merce lascia materialmente il territorio della Comunità e che appone le attestazioni del visto uscite che costituiranno la prova dell'avvenuta cessione all'esportazione

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE TIPOLOGIE DI ESPORTAZIONE

- ❑ **L'articolo 8** configura come esportazioni (e quindi come operazioni non imponibili, in quanto dirette al consumo estero), alcune tipologie di operazioni secondo lo schema di seguito descritto:

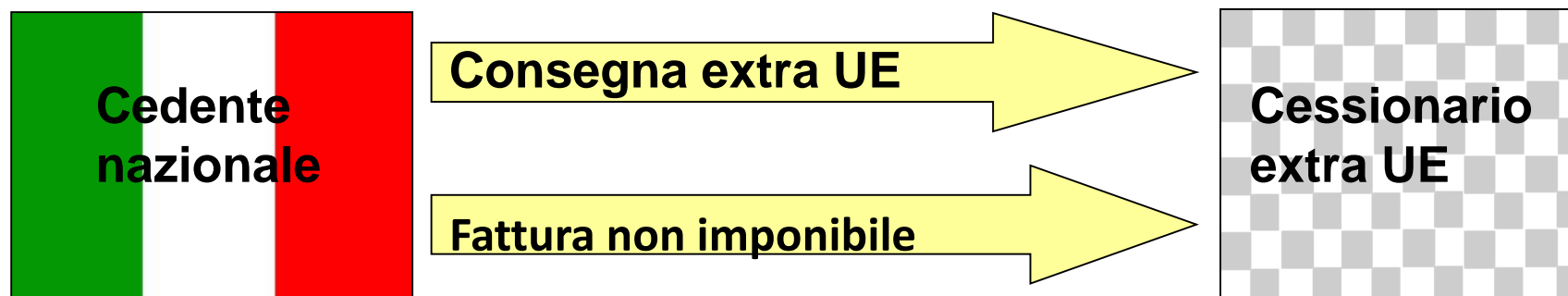


CESSIONI ALL'ESPORTATORE ABITUALE

- ❑ L'**articolo 8** contiene poi una tipologia di operazioni non imponibili eseguite a favore di esportatore abituale (lett. c).
- ❑ Tale “esportazione” non è quindi un’operazione che comporta la fuoriuscita dei beni dal territorio comunitario, bensì si tratta di un’operazione interna.
- ❑ Il cedente, pertanto, effettua un’operazione non imponibile ex art. 8 co. 1 lett. c), ma tale operazione non determina lo *status* di esportatore abituale, né genera *plafond* disponibile.

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI DIRETTE

- ❑ Le esportazioni dirette si verificano quando il cedente italiano effettua la **cessione direttamente** nei confronti dell'acquirente finale extracomunitario (o per il tramite di un commissionario) e cura la spedizione o il trasporto dei beni fuori dal territorio della Comunità Economica Europea.

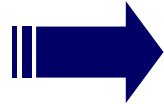


LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI DIRETTE

- ❑ Affinchè si configuri un'esportazione diretta di cui alla lett. a) dell'art. 8, sono necessari i **seguenti requisiti**:
 - trasferimento della proprietà o di altro diritto reale di godimento dei beni;
 - materiale uscita dei beni fuori del territorio comunitario;
 - trasporto o spedizione dei beni eseguiti “**a cura o a nome dei cedenti**”.

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI DIRETTE

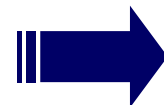
**REQUISITI
FATTURA**



Dicitura “*operazione non imponibile ai fini IVA ai sensi dell’art. 8 co. 1 lett. a) DPR 633/72*”



**C.M. 13.2.1997
n. 35/E
C.M. 20.8.1998
N. 108/E**



Per le esportazioni dirette non è possibile l'emissione di fattura differita (ammissibile solo per le triangolazioni).

L'esibizione in dogana della fattura da parte dell'esportatore è condizione indispensabile per l'espletamento dell'operazione doganale, anche per gli altri soggetti (spedizioniere e trasportatore).

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI DIRETTE

- ❑ L'art. 8, co. 1, lett. a), prevede che i beni possono essere sottoposti per conto del cessionario, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, montaggio, assiemaggio o adattamento ad altri beni.
- ❑ C.M. 19.12.1984 n. 73: l'esportazione risulta effettuata anche quando i beni risultanti dalla lavorazione sono trasportati o spediti all'estero a cura o a nome dell'impresa terzista.
- ❑ R.M. 30.7.1990 n. 470074: l'incarico della lavorazione è normalmente commissionato dal soggetto non residente, che non necessariamente deve coincidere con il cessionario dei beni (tale ultimo soggetto, infatti, potrebbe cedere i beni acquistati ad un terzo cessionario non residente, il quale incarica il terzista per la lavorazione).

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI DIRETTE

- ❑ Per le esportazioni dirette a mezzo di pacco postale, di valore non superiore a € 516,46, il DM 22.1.1977 prevede che la cessione deve essere accompagnata dalla dichiarazione doganale modello CN 23, contenente l'indicazione dettagliata e separata dei beni spediti all'estero.
- ❑ La prova dell'esportazione è costituita da una copia del modello CN 23, vidimata mediante bollo a calendario dell'Ufficio postale che ha effettuato i riscontri.
- ❑ Per le esportazioni di beni di valore superiore a € 516,46, devono essere seguite le normali procedure doganali di esportazione.

ESPORTAZIONI

CONSIGNMENT STOCK

- ❑ Con tale accordo, si dispone il trasferimento di beni del fornitore presso un deposito del cliente in territorio extra UE, il quale ha la facoltà, in base alle sue esigenze, di effettuare prelievi in qualsiasi momento.
- ❑ Si tratta di un contratto con effetti reali differiti, poiché il passaggio di proprietà dei beni si realizza in capo al cliente solamente nel momento in cui lo stesso esegua il prelievo dei beni dal deposito.
- ❑ L'operazione di esportazione si realizza con il prelievo dei beni dal deposito, e non all'atto dell'invio dei beni all'estero.

ESPORTAZIONI
R.M. 58/E/2005

- Se la merce viene inviata in un deposito extra UE di cui sia titolare il trasferente italiano, non si rientra nell'accordo di *consignment stock*, con la conseguenza che:
 - il trasferimento della merce dall'Italia al deposito extra UE non realizza una cessione all'esportazione di cui all'art. 8 del DPR 633/72;
 - il successivo trasferimento dal deposito al cliente extraUE realizza una cessione fuori campo IVA, ex art. 7-bis, del DPR 633/72 (merce già all'estero all'atto del passaggio di proprietà).

ESPORTAZIONI ESPORTAZIONI “FRANCO VALUTA”

- ❑ Requisiti esportazioni:
 - ❑ Materiale uscita dei beni dal territorio Ue
 - ❑ Trasferimento diritto di proprietà o altro diritto reale
 - ❑ In tal senso si vedano CM 156/E/99 e RM 306/E/08

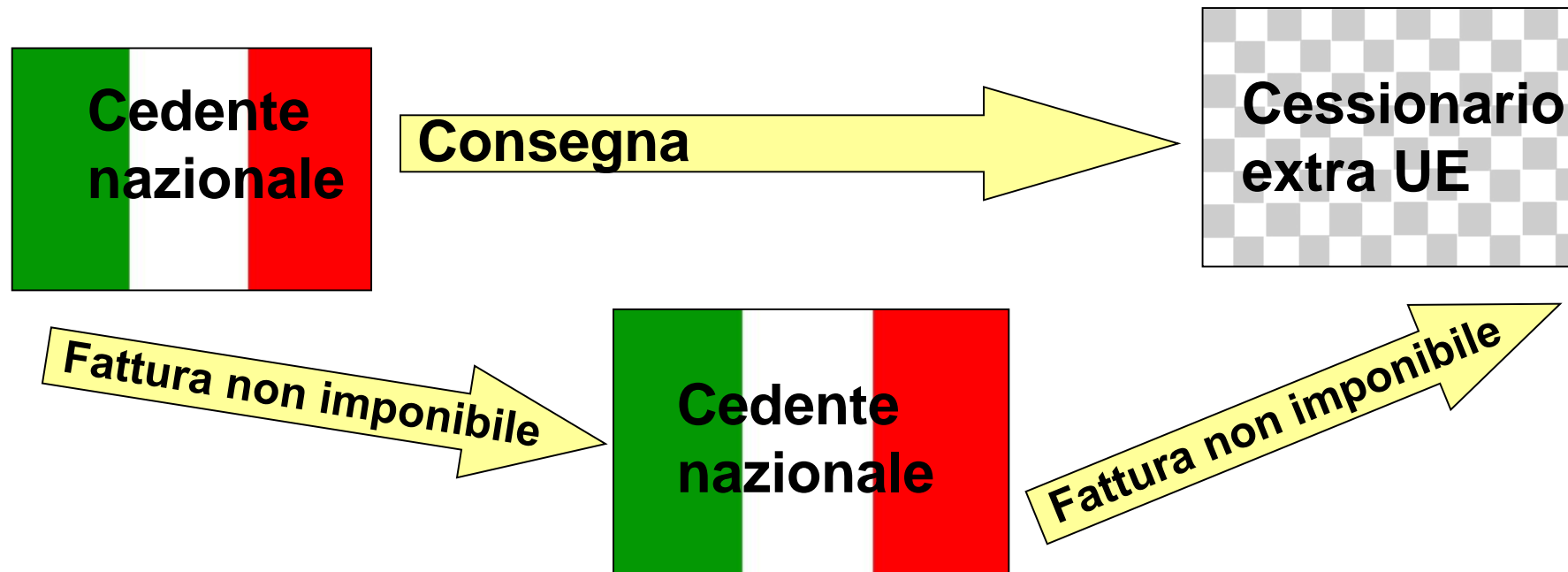
- ❑ In presenza della sola materiale uscita dei beni, l’operazione non può qualificarsi come esportazione, bensì come cessione “interna” nel Paese in cui i beni sono stati inviati

ESPORTAZIONI “FRANCO VALUTA”

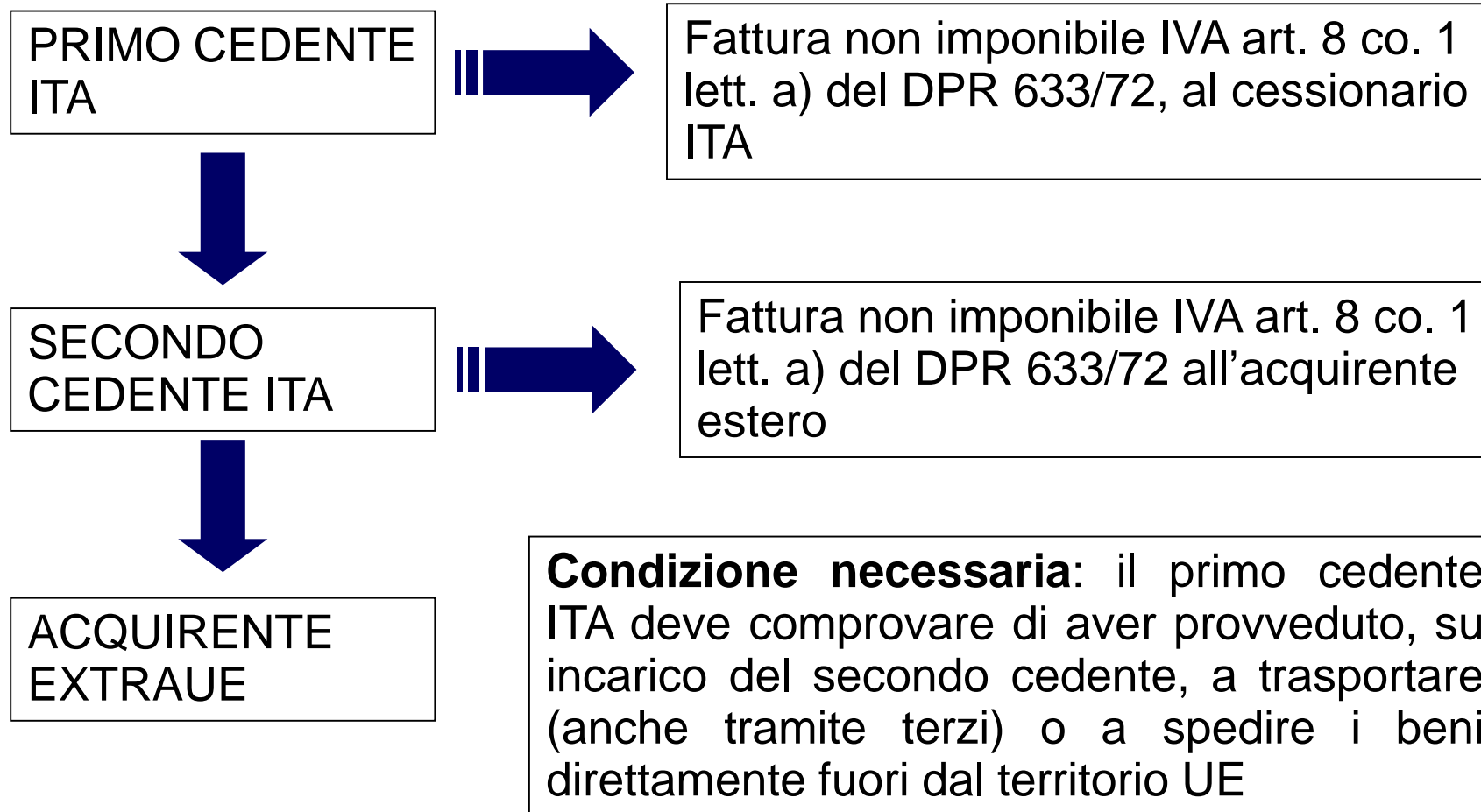
- ❑ Con la R.M. 94/E/13, l’Agenzia ha qualificato come esportazione non imponibile ex art. 8, co. 1, lett. a), l’invio dei beni extraUe in regime di franco valuta per essere successivamente ceduti al cliente non residente in virtù di un impegno contrattualmente vincolante assunto sin dall’origine tra le parti
- ❑ Con il prelievo dei beni dal deposito (di proprietà del cedente nazionale, o di cui lo stesso ha disponibilità) per la consegna al cliente estero si dà esecuzione alla compravendita e si realizzano i presupposti per inquadrare l’operazione come esportazione
- ❑ Il plafond si costituisce solo all’atto del prelievo dei beni da parte dell’acquirente

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI DIRETTE TRIANGOLARI

- ❑ Le esportazioni triangolari si verificano quando il cedente italiano effettua la cessione nei confronti di un **cessionario italiano** (o secondo cedente), che a sua volta cede i beni al proprio cliente extracomunitario, e **cura la spedizione o il trasporto dei beni** fuori dal territorio della Comunità economica europea per conto del cessionario.



LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI DIRETTE TRIANGOLARI



ESPORTAZIONI TRIANGOLARI INCARICO DEL TRASPORTO

- ❑ Corte di Cassazione (4.4.2000 n. 4098): l'operazione di triangolazione è agevolabile, anche nel passaggio tra primo cedente e promotore, non tanto in funzione della prova che il trasporto sia avvenuto a cura e a nome del cedente, quanto piuttosto dalla circostanza che l'operazione fin dalla sua origine e nella sua rappresentazione documentale, sia stata voluta come cessione nazionale in vista del trasporto al cessionario estero, nel senso che tale destinazione sia riferibile alla comune volontà degli originari contraenti.
- ❑ R.M. 15.5.2010 n. 35/E: il promotore della triangolazione può stipulare il contratto di trasporto “su mandato ed in nome del cedente”, fermo restando che la merce deve essere ritirata direttamente dal vettore presso il cedente.

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE PROVA TRIANGOLAZIONE

**SECONDO
CEDENTE ITA**

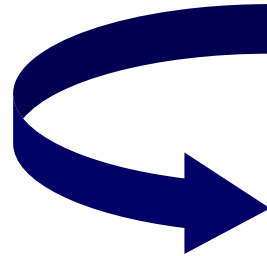


Fino al 30 giugno 2007

Esemplare 3 del DAU, munito del visto uscire apposto dalla dogana di uscita; il DAU 3 deve essere conservato unitamente alla fattura rilasciata al cliente estero

Dal 1° luglio 2007

Copia del DAE, conservata unitamente alla stampa della notifica di esportazione



È il vero esportatore; è lui che cura le operazioni doganali di esportazione, ciò per esigenze di riservatezza commerciale nei rapporti con il cliente estero.

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE PROVA TRIANGOLAZIONE

**PRIMO
CEDENTE
ITA**



In caso di **fatturazione immediata** è necessario il “visto uscire” apposto dall’Ufficio doganale sulla fattura emessa nei confronti del secondo cedente, integrato, alternativamente, con:

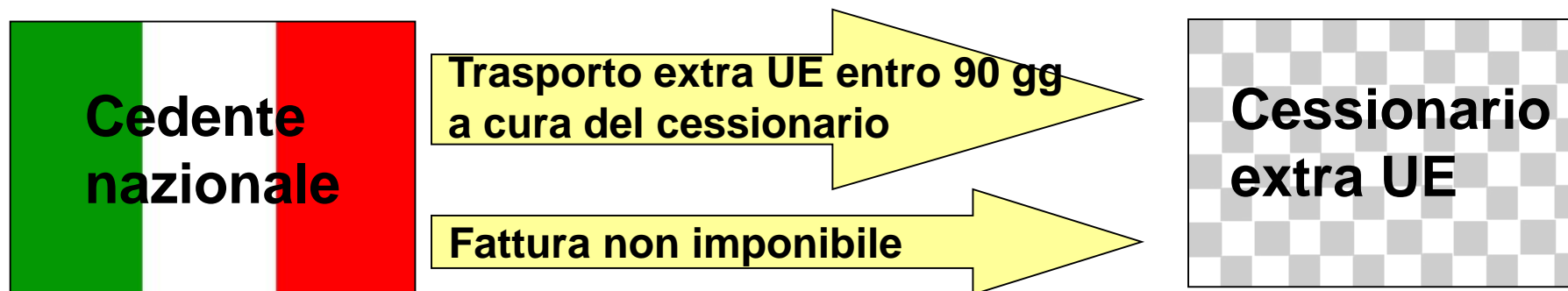
- la menzione dell’uscita dei beni dal territorio comunitario e degli estremi del documento doganale, apposta dall’Ufficio doganale a seguito della presentazione del DAU munito del visto uscire;
- la copia o fotocopia del DAU vistato dalla Dogana di uscita.

In caso di **fatturazione differita**, è necessario integrare il DDT con l’indicazione della destinazione estera dei beni e del tipo di operazione effettuata.

Il DDT, così integrato, deve essere esibito in Dogana, la quale procede all’indicazione sul DDT degli estremi del DAU, con successiva apposizione del “visto uscire” da parte della dogana di partenza, su presentazione del DAU vistato dalla dogana di uscita.

ESPORTAZIONI A CURA DEL CESSIONARIO

- Le esportazioni a cura del cessionario non residente si verificano quando il cedente italiano effettua la cessione nei confronti di un cessionario non residente **senza curare la spedizione o il trasporto** dei beni fuori dal territorio della Comunità economica europea, bensì consegnando i beni al cessionario nel predetto territorio. Per potersi parlare anche in questo caso di cessione all'esportazione non imponibile IVA, il cessionario non residente deve procedere all'esportazione dei beni **entro 90 giorni dalla consegna, allo stato originario.**



LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI A CURA DEL CESSIONARIO

La locuzione “*a cura del cessionario non residente o per suo conto*”, contenuta nella lett. b) dell’art. 8, sta a significare che per il riconoscimento del regime di non imponibilità:

- ❑ al trasporto, o alla spedizione, deve provvedere direttamente il cessionario extra-Ue, ovvero un terzo (es. un vettore);
- ❑ il trasporto dei beni in territorio extra-Ue sia effettuato per conto del cessionario stesso.

N.B. Il terzo incaricato del trasporto non può però coincidere con il cedente italiano, il quale può però sopportare le spese del trasporto stesso (R.M. 28.7.1979, n. 411174).

- ❑ Prova dell’esportazione: vidimazione apposta dall’Ufficio doganale sulla fattura emessa dal cedente (il DAU è infatti in possesso del cessionario, che cura le operazioni doganali).

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI A CURA DEL CESSIONARIO

ESPORTATORE



È il cessionario non residente, che deve:

- esportare la merce entro 90 giorni.
- far vidimare la fattura del cedente dalla dogana di uscita e restituirla al cedente stesso.



LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI A CURA DEL CESSIONARIO



L'esportazione non si perfeziona se:

- la merce perviene alla dogana di esportazione oltre i 90 giorni dalla data di consegna della merce; in tal caso la dogana nega l'apposizione della vidimazione su un esemplare della fattura.
- il cessionario non residente non richieda l'apposizione della vidimazione sulla fattura del cedente o non ne curi il successivo inoltro al cedente nazionale.

In tali ipotesi, l'operazione deve essere assoggettata ad IVA da parte del cedente nazionale.

N.B. Il furto della merce, fatturata e consegnata al cessionario extra-UE in regime di non imponibilità, prima che sia esportata nel termine di 90 giorni, costituisce causa di forza maggiore che non fa venire meno il regime di non imponibilità (Cass. 6.12.2001, n. 15445).

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ESPORTAZIONI A CURA DEL CESSIONARIO



Laddove non si acquisisca la prova dell'esportazione entro 90 gg., ovvero l'uscita dei beni avvenga oltre 90 giorni, per evitare la sanzione del 50% del tributo il contribuente è tenuto a regolarizzare l'operazione entro i successivi trenta giorni dallo spirare dei 90 giorni

Corte di Giustizia Ue 19 dicembre 2013, causa C-563/12: il termine di 90 giorni è legittimo, ma non può negarsi il diritto alla non imponibilità qualora l'uscita dei beni dalla Ue sia avvenuta decorsi 90 giorni, ovvero il rimborso dell'Iva nel frattempo assolta

R.M. 10.11.2014, n. 98/E: accoglie l'indirizzo della Corte consentendo di applicare la non imponibilità Iva anche quando sia trascorso il termine di 90 gg., ma il cedente acquisisca la prova anche dopo il decorso del termine di 30 giorni successivi ai predetti 90. Per il recupero dell'eventuale imposta pagata è possibile emettere nota di variazione ex art. 26, co. 2

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ACCONTI SU ESPORTAZIONI

- Il pagamento di acconti relativi a cessioni di beni destinati ad essere esportati sono “non imponibili” alle seguenti condizioni (R.M. 18.4.1975 n. 525446):
 - al momento del pagamento di ciascuna fattura di acconto deve essere emessa fattura “non imponibile ai sensi dell’art. 8”;
 - al momento della consegna o spedizione dei beni cui si riferiscono gli acconti, deve essere emessa fattura non imponibile art. 8, recante il prezzo pattuito nonché gli estremi delle fatture già emesse per gli acconti; tale fattura è quindi riepilogativa e va registrata solo per la parte di corrispettivo non compreso negli acconti ricevuti;
- (...)

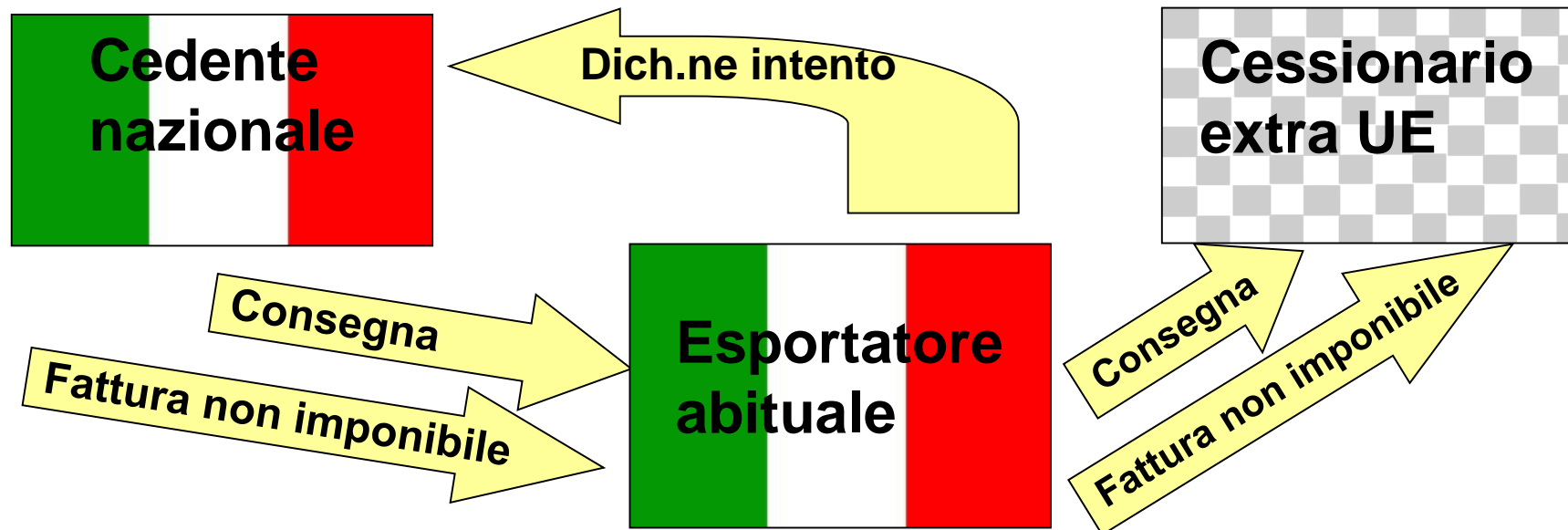
LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE ACCONTI SU ESPORTAZIONI

(...)

- se il corrispettivo dell'esportazione è già stato interamente pagato dalle fatture di acconto, è possibile emettere una fattura riepilogativa con valore "zero" che ha la funzione di documentare l'operazione ai fini dell'espletamento delle operazioni doganali. Tale fattura va annotata distintamente nel registro delle fatture emesse e non concorre alla formazione del volume d'affari.

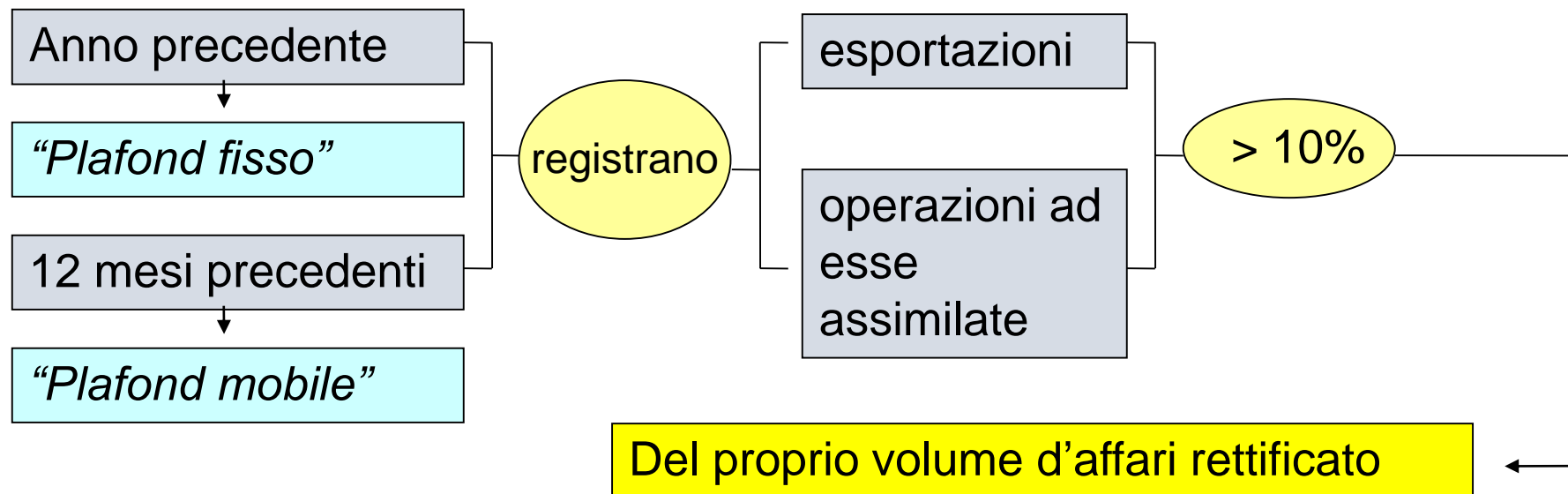
LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE CESSIONI ALL'ESPORTATORE ABITUALE

- ❑ Non si tratta di vere e esportazioni, bensì di operazioni il cui trattamento ai fini IVA è ad esse assimilato al fine di evitare che in capo agli esportatori si trovino sistematicamente in posizione creditoria rispetto al sistema IVA, in dipendenza del fatto che, svolgendo operazioni attive non imponibili, non avrebbero altro modo che il rimborso per recuperare l'IVA assolta sugli acquisti.



LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE STATUS DI ESPORTATORE ABITUALE

- Acquisiscono lo status di “esportatore abituale” (quindi il diritto ad acquistare in “sospensione” di imposta) i soggetti indicati nello schema seguente:



LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE OPERAZIONI RILEVANTI PER LA COSTITUZIONE DEL PLAFOND

Esportazioni dirette e triangolari	art. 8 lett. a)
Esportazioni a cura del cessionario non residente	art. 8 lett. b)
Cessioni assimilate alle esportazioni (ad esempio: cessioni di navi aeromobili, dotazioni di bordo etc.), se effettuate da soggetti per cui costituiscono l'oggetto principale dell'attività	art. 8- <i>bis</i> co. 1
Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali (ad esempio: spedizioni, trasporti, carico, scarico, stivaggio etc. di beni destinati all'esportazione) se effettuate da soggetti per cui costituiscono per cui costituiscono l'oggetto principale dell'attività	art. 9 co. 1
Operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e della Repubblica di San Marino	art. 71
Cessioni di beni a sedi diplomatiche, consolari, comandi militari di altri Stati, etc.	art. 72
Cessioni intracomunitarie dirette	art.41 DL 331/93

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE OPERAZIONI RILEVANTI PER LA COSTITUZIONE DEL PLAFOND

Cessioni triangolari comunitarie	art. 58 DL 331/93
Servizi intracomunitari	art. 40 co. 4- <i>bis</i> , 5, 6 e 7 DL 331/93
Cessioni di beni prelevati da un deposito IVA con trasporto in un altro paese UE	art. 50- <i>bis</i> lett. f) DL 331/93
Cessioni di beni prelevati da un deposito IVA con trasporto fuori dal territorio comunitario	art. 50- <i>bis</i> lett. g) DL 331/93
Margini non imponibili di esportazioni di beni usati o soggetti al regime del margine	art. 37 DL 41/1995

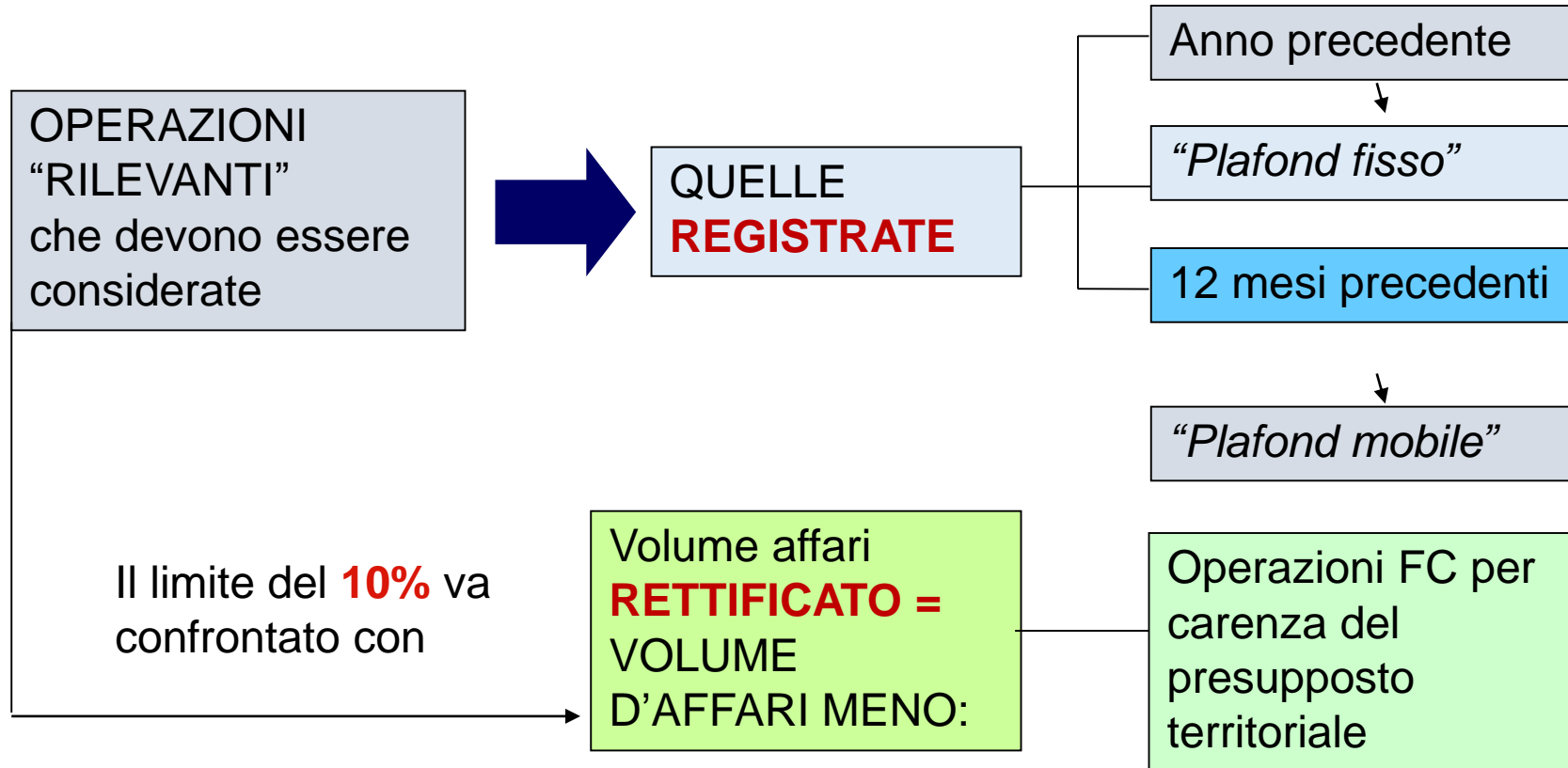
ABROGATI DAL 2010

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE OPERAZIONI NON RILEVANTI PER LA COSTITUZIONE DEL PLAFOND

Cessioni ad esportatori abituali dietro dichiarazione d'intento	art. 8 co. 1, lett. c)
Cessioni a viaggiatori residenti fuori dalla comunità europea	art. 38- <i>quater</i>
Cessione di beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale	art. 7 co. 2
Cessioni di beni nei depositi fiscali autorizzati, se la successiva estrazione non costituisce esportazione o cessione comunitaria	art. 50- <i>bis</i> DL 331/93
Cessione ad organismi dello Stato per cooperazione	DM 379/88
Servizi delle agenzie di viaggio, per i viaggi fuori dalla Comunità Europea	art. 74- <i>ter</i> co. 6 DPR 633/72
Margine negativo dei corrispettivi rientranti nel regime dei beni usati	DL 41/95

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE

VOLUME D’AFFARI RETTIFICATO



LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE

Sez. 4 - Altre operazioni

	Operazioni che concorrono alla formazione del plafond		,00
	Esportazioni	Cessioni intracomunitarie	
VE30	2	3	
	,00	,00	
	Cessioni verso San Marino	Operazioni assimilate	
	4	5	
	,00	,00	
VE31	Operazioni non imponibili a seguito di dichiarazione di intento		,00
VE32	Altre operazioni non imponibili		,00
VE33	Operazioni esenti (art. 10)		,00
VE34	Operazioni non soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies		,00
	Operazioni con applicazione del reverse charge		,00
	Cessioni di rottami e altri materiali di recupero	Cessioni di oro e argento puro	
	2	3	
	,00	,00	
VE35	Subappalto nel settore edile	Cessioni di fabbricati	
	4	5	
	,00	,00	
	Cessioni di telefoni cellulari	Cessioni di prodotti elettronici	
	6	7	
	,00	,00	
	Prestazioni comparto edile e settori connessi	Operazioni settore energetico	
	8	9	
	,00	,00	
VE36	Operazioni non soggette all'imposta effettuate nei confronti dei terremotati		,00
	Operazioni effettuate nell'anno ma con imposta esigibile in anni successivi		,00
VE37	art. 32-bis, decreto-legge n. 83/2012		
	2		
	,00		
VE38	Operazioni effettuate nei confronti dei soggetti di cui all'art. 17-ter		,00
VE39	(meno) Operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nel 2019		,00
VE40	(meno) Cessioni di beni ammortizzabili e passaggi interni		,00
Sez. 5 - Volume d'affari	VE50 VOLUME D'AFFARI (somma dei righi VE24, da VE30 a VE38 meno VE39 e VE40)		,00

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE STATUS DI ESPORTATORE ABITUALE

- ❑ **C.M. 8.11.1973 n. 70:** poiché l'art. 8 co. 2 del DPR 633/72 fa riferimento agli esportatori abituali "residenti", l'Amministrazione Finanziaria aveva in un primo tempo chiarito che l'agevolazione trova applicazione soltanto nei confronti di quelle imprese che abbiano in Italia la residenza, il domicilio o una stabile organizzazione.
- ❑ **R.M. 21.6.1999 n. 102/E:** è legittima la gestione del plafond di esportatore abituale da parte del rappresentante fiscale del soggetto non residente (alla stessa conclusione si può pervenire in caso di identificazione diretta *ex art. 35-ter* del DPR 633/72).

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE MOMENTO RILEVANZA *PLAFOND*

- ❑ Come detto (per effetto dell'entrata in vigore della L. 28/97 in recepimento della Direttiva 95/7/CE), rilevano (si tratta di una semplificazione rispetto alla normativa precedente che considerava le operazioni **effettuate**) le operazioni **registrate** nel periodo di riferimento.

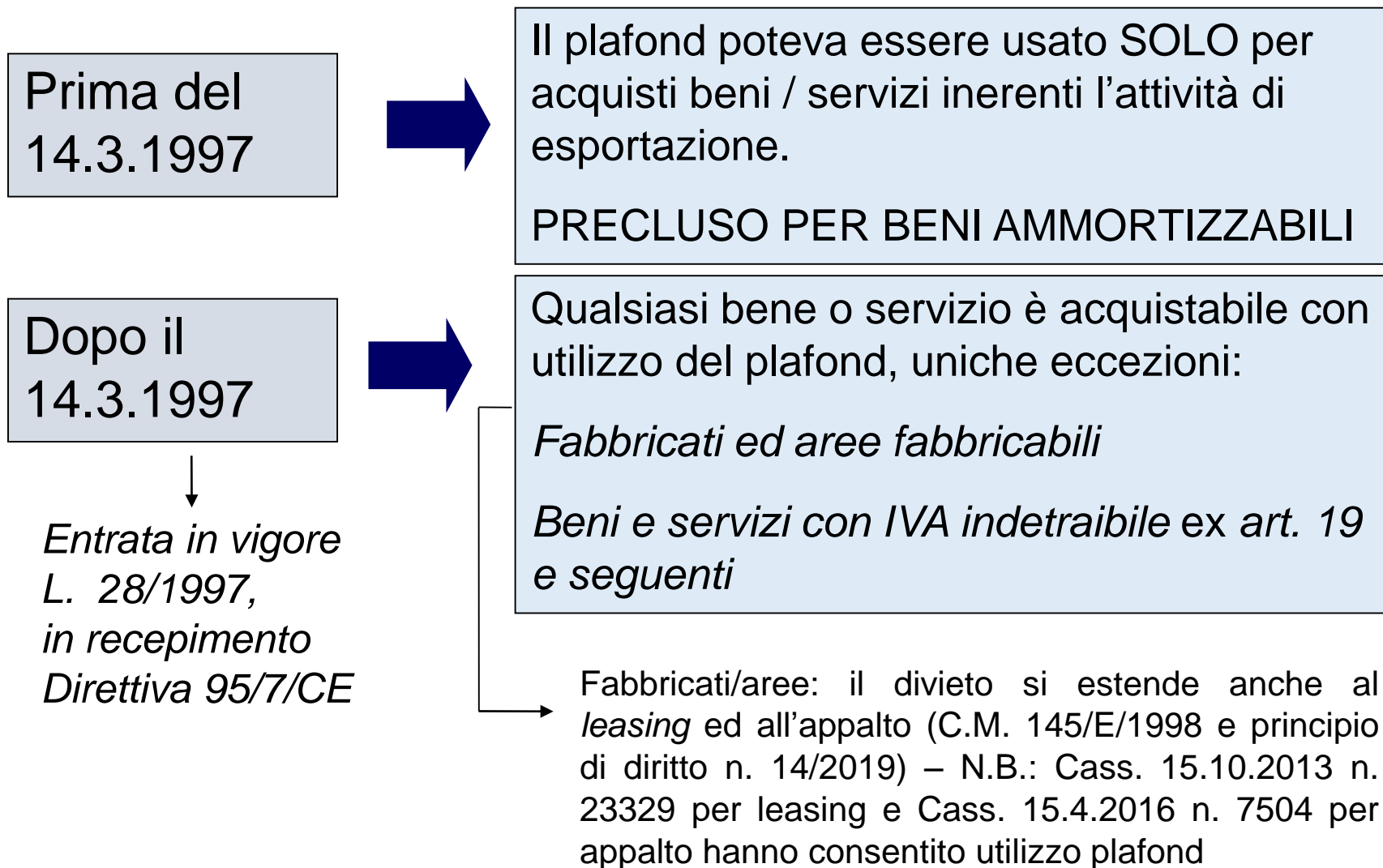
Prima del 14.3.1997 → Operazioni **effettuate**

Dopo il 14.3.1997 → Operazioni **registrate**

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE MOMENTO COSTITUTIVO *PLAFOND*

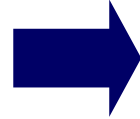
- ❑ Per questo motivo concorrono alla formazione del *plafond* anche gli eventuali **acconti già fatturati e registrati**, benché l'operazione di esportazione non sia ancora definitivamente conclusa.
- ❑ Sul punto si veda tuttavia la C.M. 10.6.1998 n. 145/E, secondo la quale occorre comunque **verificare la successiva uscita del bene** dal territorio dello Stato, pena la riduzione del corrispondente ammontare di *plafond* disponibile.

LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE UTILIZZO DEL *PLAFOND*



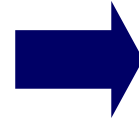
LE ESPORTAZIONI E I *PLAFOND* DI ESPORTATORE ABITUALE UTILIZZO DEL *PLAFOND*

Risposta n. 304
del 3.9.2020



Risoluzione contratto di leasing immobiliare
con richiesta di utilizzo del plafond per
somma da fatturare a chiusura del contratto

Parere Agenzia



Negativa trattandosi di canoni di leasing
riferiti ad un bene immobile (a conferma
della precedente prassi)

LE ESPORTAZIONI E I PLAFOND DI ESPORTATORE ABITUALE



QUADRI VC-VD ESPORTATORI E OPERATORI ASSIMILATI, CESSIONE DEL CREDITO IVA (Art. 8 d.l. n. 351/2001)

 Mod. N.

QUADRO VC		PLAFOND UTILIZZATO		ANNO IMPOSTA 2019		ANNO IMPOSTA 2018		
ESPORTATORI E OPERATORI ASSIMILATI		1	2	3	4	5	6	
ACQUISTI E IMPORTAZIONI SENZA APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO RELATIVI A TUTTE LE ATTIVITÀ ESERCITATE		ALL'INTERNO O PER ACQUISTI INTRACOM.	ALL'IMPORTAZIONE	VOLUME D'AFFARI	ESPORTAZIONI	VOLUME D'AFFARI	ESPORTAZIONI	
VC1	GEN	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC2	FEB	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC3	MAR	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC4	APR	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC5	MAG	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC6	GIU	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC7	LUG	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC8	AGO	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC9	SET	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC10	OTT	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC11	NOV	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC12	DIC	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC13	TOTALE	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
VC14	PLAFOND DISPONIBILE AL 1° GENNAIO 2019							1
	Metodo adottato per la determinazione del plafond per il 2019			2	3			
				SOLARE	MENSILE			

DICHIARAZIONI INTENTO

REGOLE A PIENO REGIME SOLO DAL 12.2.2015

DICHIARAZIONI INTENTO OPERAZIONI EFFETTUATE DAL 1.1.2015

- 1) OBBLIGO TRASMISSIONE AL FISCO DEL NUOVO MODELLO (ALLEGATO AL PROVVEDIMENTO AE 12/12/2014) → IN CAPO A ESPORTATORE ABITUALE
- 2) CONSEGNA DICHIARAZIONE AL FORNITORE CON COPIA RICEVUTA INVIO TELEMATICO
- 3) FORNITORE → RISCONTRO TELEMATICO RICEVUTA
- 4) FORNITORE RIPORTA ELENCHI DICHIARAZIONI RICEVUTE IN DICHIARAZIONE IVA (QUADRO VI)

2 ALTERNATIVE:

- FUNZIONE AD ACCESSO LIBERO SUL SITO AE
- TRAMITE CASSETTO FISCALE

IVA2017

SOPPRESSA CASELLA 3 QUADRO VI → N° PROGRESSIVO

NUOVE REGOLE DICHIARAZIONI D'INTENTO

ART.12-SEPTIES D.L. 34/2019
conv. L. 58/2019 (Decreto crescita)



IN VIGORE DA 1.1.2020



ESPORTATORE NON DEVE PIÙ INVIARE DICHIARAZIONE INTENTO AL FORNITORE



SOPPRESSO PER TUTTI OBBLIGO ANNOTAZIONE IN APPOSITO REGISTRO



OBBLIGO DI RIPORTARE IN FT. ESTREMI PROTOCOLLO RICEZIONE DICH. INTENTO



**INFORMAZIONI MESSE A DISPOSIZIONE NEL CASSETTO FISCALE DEL FORNITORE
(PROVV. ADE 96911/2020) A PARTIRE DAL 2 MARZO 2020**



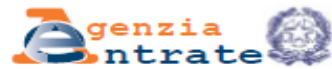
INASPrita SANZIONE PER FORNITORE CHE NON ESEGUE RISCONTRO TELEMATICO
(DAL 100% AL 200% IMPOSTA)



SOPPRESSIONE OBBLIGO INDICAZIONE NEL QUADRO VI MODE. IVA DEGLI
ESTREMI DELLE DICHIARAZIONI D'INTENTO RICEVUTE

MODELLO

QUADRO A - PLAFOND



Mod. DI

RIGO A1. INDICARE DI *PLAFOND* – FISSO O MOBILE - UTILIZZATO

QUADRO A - PLAFOND

Tipo	A1	Fisso <input type="checkbox"/> Mobile <input type="checkbox"/>				
Operazioni che concorrono alla formazione del plafond		Dichiarazione annuale IVA presentata <input type="checkbox"/>				
	A2	Esportazioni 2	Cessioni intracomunitarie 3	Cessioni verso San Marino 4	Operazioni assimilate 5	Operazioni straordinarie 6
IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA		Codice fiscale dell'intermediario				
		Data dell'impegno giorno mese anno		FIRMA DELL'INTERMEDIARIO		

CASELLE DA 2 A 5: INDICARE ALMENO UNA DELLE CASELLE; LA COMPILAZIONE NON È OBBLIGATORIA SE AL MOMENTO DI TRASMISSIONE DELLA DICHIARAZIONE D'INTENTO È GIÀ STATA PRESENTATA LA DICHIARAZIONE ANNUALE IVA (BARRARE CASELLA 1)

CASELLA 6. BARRARE SE ESPORTATORE ABITUALE HA EFFETTUATO OP. STRAORDINARIE CON CONCORSO ALLA FORMAZIONE, ANCHE PARZIALE, DEL *PLAFOND* DISPONIBILE

RECENTI MODIFICHE DEL MODELLO

PROVVEDIMENTO AE 2.12.2016

- ❑ APPROVATO UN NUOVO MODELLO DA UTILIZZARE PER LE DICHIARAZIONI DI INTENTO RELATIVE AD ACQUISTI DA EFFETTUARE A PARTIRE DAL 1.3.2017

**RISOLUZIONE
120/E/2016**

DICHIARAZIONE D'INTENTO CON VECCHIO MODELLO CON
COMPILATI I CAMPI 3 E 4 "*operazioni comprese nel periodo da*"
(ES. DAL 1.1.2017-31.12.2017) →

NON HA VALIDITÀ PER OPERAZIONI DI ACQUISTO DAL 1.3.2017



DEVE ESSERE PRESENTATA **NUOVA DICHIARAZIONE D'INTENTO**
UTILIZZANDO NUOVO MODELLO

RECENTI MODIFICHE DEL MODELLO

MODELLO VALIDO FINO AL 28 FEBBRAIO 2017

DICHIARAZIONE

Intendo avvalermi della facoltà, prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all'esportazione od operazioni assimilate, di effettuare **ACQUISTI** o **IMPORTAZIONI** senza applicazione dell'IVA nell'ANNO

e chiedo di acquistare o importare

La dichiarazione si riferisce a:

una sola operazione per un importo fino a euro

operazioni fino a concorrenza di euro

operazioni comprese nel periodo da giorno mese anno a giorno mese anno

MODELLO VALIDO DL 1° MARZO 2017

DICHIARAZIONE

Intendo avvalermi della facoltà, prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all'esportazione od operazioni assimilate, di effettuare **ACQUISTI** o **IMPORTAZIONI** senza applicazione dell'IVA nell'ANNO

e chiedo di acquistare o importare

La dichiarazione si riferisce a:

una sola operazione per un importo fino a euro

operazioni fino a concorrenza di euro

OPZIONE 3 ELIMINATA

UTILIZZO *PLAFOND* PER IMPORTAZIONI

DICHIARAZIONI D'INTENTO «CUMULATIVE»

**RIS.
38/E/2015**

SUPERATA R.M. 27/7/1985 N. 355235
PER CUI PER UTILIZZO DEL *PLAFOND* IN DOGANA DICHIARAZIONE DA
PRESENTARE PER OGNI SINGOLA OPERAZIONE SPECIFICANDO IMPORTO



ORA DICHIARAZIONE DI INTENTO PUÒ RIGUARDARE UNA SERIE DI
OPERAZIONI DOGANALI D'IMPORTAZIONE FINO A CONCORRENZA
DI UN AMMONTARE DA UTILIZZARSI NELL'ANNO
(CAMPI 1 E 2 SONO ALTERNATIVI)

**NOTA
DOGANE
17631/RU
11.02.2015**

STIMA DELL'IMPORTO DEL CAMPO 1 VA EFFETTUATA "**IN ECCESSO**"
PIUTTOSTO CHE "IN DIFETTO" (→ TENENDO CONTO ANCHE DEI DIRITTI
DOGANALI E SPESE DI INOLTRO NEL TERRITORIO COMUNITARIO)

RESTA FERMO: **EFFETTIVO UTILIZZO** DEL *PLAFOND* →
QUELLO RISULTANTE DA BOLLETTA DOGANALE

LETTERE INTENTO

DICHIARAZIONE

Intendo avvalermi della facoltà, prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all'esportazione od operazioni assimilate, di effettuare ACQUISTI o IMPORTAZIONI senza applicazione dell'IVA nell'ANNO

e chiedo di acquistare o importare

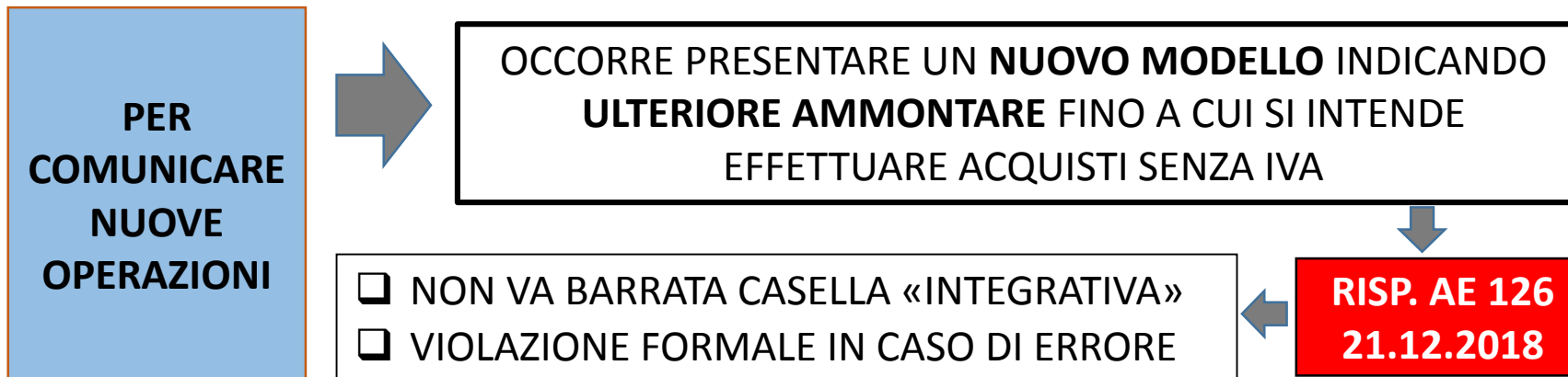
La dichiarazione si riferisce a:

una sola operazione per un importo fino a euro 1

operazioni fino a concorrenza di euro 2

DA 1/3/2017

OPZIONE 3 "operazioni comprese nel periodo da" → ELIMINATA



LETTERE INTENTO

RISPOSTA A CONSULENZA GIURIDICA 954-6/2018

LECITA L'ASSENZA DI FORMALITÀ PER LA REVOCA



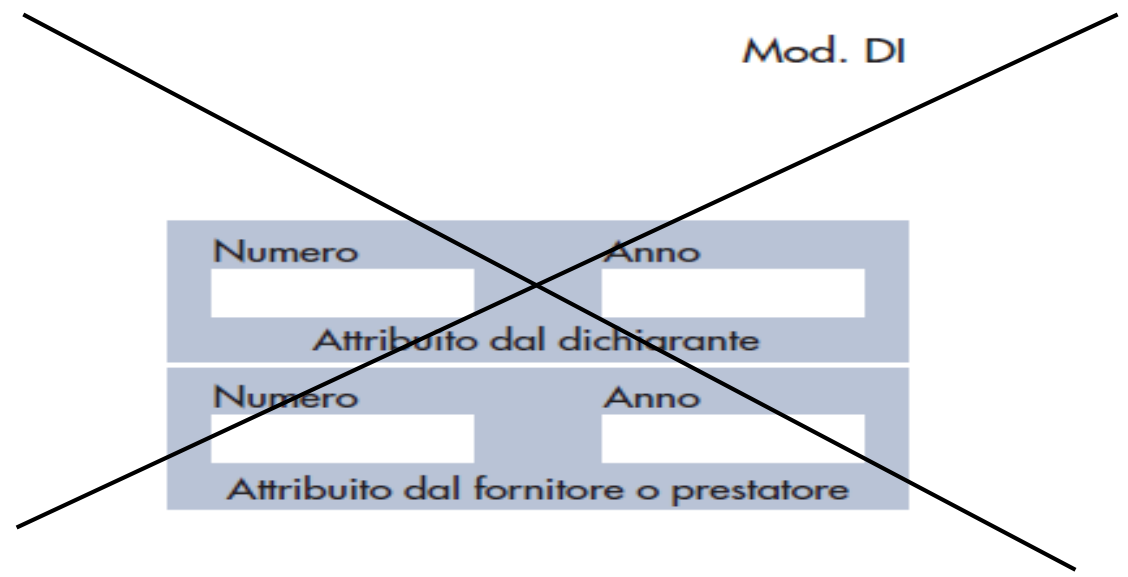
- LA NON APPLICAZIONE DELL'IVA È DETERMINATA UNICAMENTE DA UNA
NORMATIVA DI FAVORE NEI CONFRONTI DEI SOGGETTI CHE POSSONO DECIDERE DI
AVVALERSENE O NO
- IL CLIENTE PUÒ ANCHE MANIFESTARE LA VOLONTÀ DI AVVALERSI DI TALE FACOLTÀ
PER ALCUNE OPERAZIONI E NON PER ALTRE, SENZA REVOCARE DEL TUTTO LA
DICHIARAZIONE PRESENTATA
- IL CLIENTE PUÒ ESPRIMERE TALE VOLONTÀ ATTRAVERSO **COMPORAMENTI
CONCLUDENTI** (PAGANDO IVA ADDEBITATA ED ESERCITANDO LA DETRAZIONE)



LETTERE INTENTO



Eliminazione indicazione estremi dichiarazione d'intento da trasmettere



SANZIONI

ART. 7 D.LGS. 471/1997 – IN VIGORE DAL 1.1.2016

FATTISPECIE	MISURA	RIF.
CEDENTE/PRESTATORE CHE EFFETTUA OPERAZIONI N.I. ART. 8 LETT. C) IN MANCANZA DI LETTERA DI INTENTO	DA 100% A 200% IMPOSTA	COMMA 3
CESSIONARIO/COMMITTENTE CHE EMETTE LETTERA IN MANCANZA DEI PRESUPPOSTI (NON RISPONDE MAI IL FORNITORE)	DA 100% A 200% IMPOSTA	COMMA 4
CESSIONARIO/COMMITTENTE CHE EMETTE LETTERA INTENTO IN MISURA SUPERIORE AL PLAFOND DISPONIBILE (C.D. "SPLAFONAMENTO")	DA 100% A 200% IMPOSTA	COMMA 4
CEDENTE/PRESTATORE CHE EFFETTUA OPERAZIONI N.I. ART. 8 LETT. C) PRIMA DI AVER RICEVUTO/RISCONTRATO LETTERA DI INTENTO	DA 100% A 200% IMPOSTA	COMMA 4-BIS <i>NOVITA' D.L.34/2019 DAL 2020</i>



OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

a cura di **Sandro Cerato**

REQUISITI (BENI)

1. onerosità dell'operazione (beni mobili materiali)
2. trasferimento diritto di proprietà (o di altro diritto reale) sui beni
3. effettiva movimentazione dei beni da uno Stato membro all'altro
4. "status" di operatore economico identificato ai fini IVA (sia cedente che cessionario)



pre-requisito → natura "comunitaria"
dei beni (R.M. n. 127/98)



Iscrizione al Vies
(Novità 2020)

Previste deroghe particolari (es: trasferimenti per esigenze dell'impresa)



ONEROSITA'

Se manca il requisito dell'onerosità la cessione (così come l'acquisto) non può qualificarsi come intracomunitaria



Si deve applicare la normativa interna specifica per tali tipologie di cessioni (D.P.R. n. 633/1972):

⇒ per gli **OMAGGI** → NO operazioni intra → consigliabile annotazione nel registro ex art. 50, c. 4

⇒ per i **CAMPIONI GRATUITI** di modico valore appositamente contrassegnati → NO op. intra → consigliabile annotazione nel registro ex art. 50, c. 4

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE (BENI)



FINO AL 31.12.12 *



Momento di **consegna dei beni nel territorio dello Stato** al cessionario o a terzi per suo conto

Ovvero

In caso di trasporto con mezzi del cessionario, **momento di arrivo nel luogo di destinazione nel territorio dello Stato**

** Per acquisti*



DAL 01.01.13**

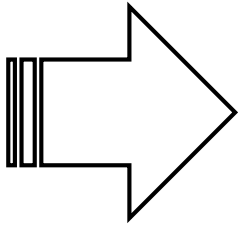


Atto dell'**inizio del trasporto o della spedizione** al cessionario o a terzi per suo conto



se **cessioni continuative** nell'arco di un periodo superiore ad un mese solare → al termine di ciascun mese

*** Per acquisti e vendite*



MOMENTO ANTICIPATORIO



emissione anticipata della fattura («**prefatturazione**»), limitatamente all'importo fatturato



Non è più previsto il pagamento in tutto o in parte del corrispettivo



Monitoraggio partenza del bene per eventuale regolarizzazione (su acquisti)

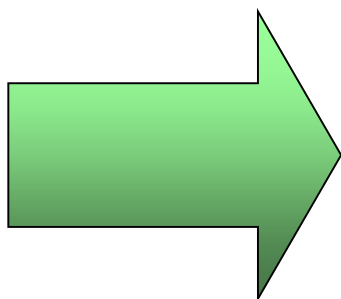


ACQUISTI INTRACOMUNITARI

Definizione (I)

l'Iva si applica sugli acquisti intracomunitari di beni effettuati nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese, arti e professioni o comunque da enti non commerciali soggetti passivi nel territorio dello Stato.

Ai sensi dell'art. 38, comma 1, del DL n. 331/93,



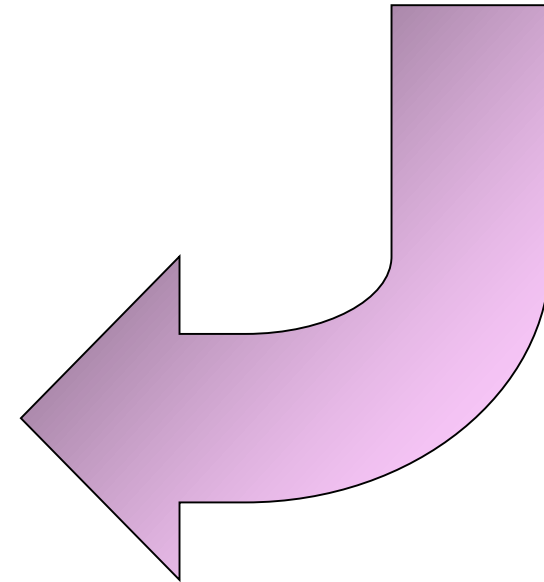
Con tale disposizione è stata, quindi, individuata un'ulteriore categoria oggettiva di operazioni imponibili (gli acquisti intracomunitari), che si aggiunge a quelle, per così dire, classiche dell'art. 1 del DPR 633/72 (cessioni di beni, prestazioni di servizi e importazioni)

Definizione (II)

Il comma 2 dell'articolo 38 definisce l'acquisto intracomunitario come l'acquisizione, derivante da atti a titolo oneroso, della proprietà di beni o di altro diritto reale di godimento sugli stessi, spediti o trasportati nel territorio dello stato dal cedente, nella qualità di soggetto passivo d'imposta, ovvero dall'acquirente o da terzi per loro conto

PER AVERSI ACQUISTO INTRACOMUNITARIO, È
NECESSARIA LA COESISTENZA DI DIVERSI
PRESUPPOSTI

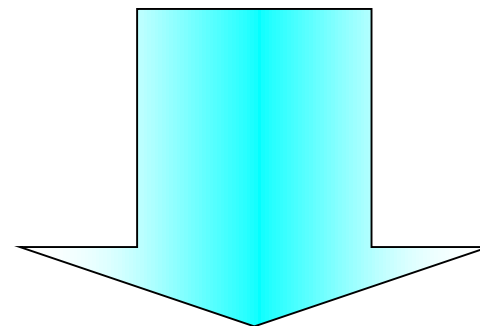
- a) soggettività passiva di entrambi i
contraenti**
- b) Oggetto del trasferimento**
- c) Effettività del trasferimento**
- d) Onerosità dell'operazione**



SOGGETTIVITÀ PASSIVA DI ENTRAMBI I CONTRAENTI

SIA IL CEDENTE
SIA IL CESSIONARIO
DEVONO AGIRE IN VESTE
DI OPERATORI ECONOMICI;

di conseguenza, **non è acquisto intracomunitario** quello effettuato dal privato consumatore, o anche dall'imprenditore che non agisca nell'esercizio dell'attività dell'impresa



va precisato, al riguardo, che i termini «impresa» e «imprenditore nella normativa comunitaria, hanno un'accezione diversa che nell'ordinamento interno, in quanto esprimono la soggettività passiva ai fini dell'Iva, intesa come svolgimento professionale di un'attività economica di qualunque tipo, incluse le attività libero-professionali

OGGETTO DEL TRASFERIMENTO

E' ACQUISTO
INTRACOMUNITARIO
QUELLO CHE COMPORTA L'ACQUISIZIONE
DELLA PROPRIETÀ DI BENI O DI ALTRO
DIRITTO REALE DI GODIMENTO
SUGLI STESSI.

Il requisito della materialità del bene, anche se non esplicitato nella norma nazionale, deve intendersi comunque implicito, dato che le operazioni su beni immateriali non costituiscono cessioni (né, specularmente, acquisti intracomunitari), ma appartengono alla categoria delle prestazioni di servizi

La corrispondente definizione comunitaria, enunciata al paragrafo 3 del citato articolo 28-bis, richiede «l'acquisizione del potere di disporre come proprietario di un bene mobile materiale»; nella sostanza, essa coincide quindi con quella di «cessione di beni» formulata dall'articolo 5 della sesta direttiva.



EFFETTIVITA' del TRASFERIMENTO

CI DEVE ESSERE LA MOVIMENTAZIONE
DEL BENE DA UN PAESE COMUNITARIO A UN ALTRO:
COME SI EVINCE DALL'ART. 38, COMMA 2, INFATTI, I BENI
DEVONO ESSERE «SPEDITI O TRASPORTATI
NEL TERRITORIO DELLO STATO
DA UN ALTRO STATO MEMBRO».

Occorre insomma, come chiarito nella circolare n. 13 del 23/2/94, la «effettiva movimentazione del bene, con partenza da uno stato membro e arrivo in Italia, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione siano effettuati dal cedente, dal cessionario o da terzi per loro conto».

ONEROSITÀ DELL'OPERAZIONE

**E' ESPRESSAMENTE
RICHIESTO CHE
L'ACQUISIZIONE
DERIVI DA
ATTI A
«TITOLO ONEROSO»**

È richiesto, quindi, che a fronte dell'acquisto del bene sia prevista una controprestazione, che normalmente consiste nell'obbligazione di pagamento di una somma di denaro, ma che può anche consistere in una cessione di beni oppure in una prestazione di servizi
(operazione permutativa ex art. 11, DPR 633/72).



**L'ACQUISIZIONE DEI BENI NON È TASSABILE
A DESTINAZIONE, MENTRE LA CESSIONE GRATUITA
È SOGGETTA
ALLA NORMATIVA DEL PAESE DI ORIGINE,**

In conclusione, l'acquisto intracomunitario sussiste soltanto se l'operazione presenta congiuntamente i quattro requisiti sopra descritti; non sussiste (salve le eccezioni), invece, qualora manchi anche solo uno di essi



DEROGHE ESTENSIVE*

OPERAZIONI ASSIMILATE ALL'ACQUISTO INTRACOMUNITARIO

Per motivi di cautela fiscale, sono state previste alcune fattispecie estensive della nozione di acquisto intracomunitario, dirette a tassare nel paese di destinazione determinati fatti che, altrimenti, avrebbero potuto dare luogo a riduzione di gettito fiscale e a squilibri concorrenziali.

*fattispecie previste dal comma 3 dell'art. 38



Introduzione nel territorio dello stato, da parte o per conto di un soggetto passivo d'imposta, di beni provenienti da altro stato membro

Lett. b) del comma 3

La disposizione si applica anche nel caso di destinazione nel territorio dello stato, per finalità rientranti nell'esercizio dell'impresa, di beni provenienti da altra impresa esercitata dallo stesso soggetto in altro stato membro



Tali ipotesi, trattandosi di un trasferimento a se stessi, non potrebbe parlarsi di acquisto intracomunitario secondo la nozione sopra delineata, mancando il passaggio della proprietà o di altro diritto reale

questo trasferimento viene ugualmente tassato a destinazione come operazione assimilata a un acquisto intracomunitario.

Ris. Min. nr. 237 del 24 agosto 1995

DEROGHE RESTRITTIVE*

operazioni non considerate acquisto comunitario

Accanto alle deroghe finalizzate ad ampliare la nozione di acquisto intracomunitario, ve ne sono altre che, all'opposto, tendono a restringerla estromettendo talune fattispecie che ricadrebbero nella nozione stessa o nelle deroghe estensive

BENI INTRODOTTI A SCOPO DI LAVORAZIONE

art. 38, comma 5 lett. a

introduzione di beni oggetto di operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali, se i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente soggetto passivo d'imposta, nello stato membro di provenienza

Art. 1, comma 3, lettera h), del Regolamento del consiglio della comunità 16 luglio 1985, n. 1999 e dell'art. 18 del regolamento 25 luglio 1988, n. 2503

BENI INTRODOTTI TEMPORANEAMENTE

art. 38, comma 5, lett. a

L'introduzione nel territorio dello Stato di beni temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni o che, se importati, beneficerebbero della ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali;

Si tratta di beni temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni, ovvero di beni che, se importati, beneficerebbero dell'ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali (ad esempio, beni introdotti in occasione di fiere, mostre, manifestazioni, ecc.)

La durata della permanenza non può eccedere i 24 mesi (art. 28-bis, par. 5, lett. b), VI Direttiva Ue)

Forniture con installazione

L'introduzione nel territorio dello stato, in esecuzione di una cessione, di beni destinati a essere ivi installati, montati o assiemati dal fornitore o per suo conto

E' il caso, per esempio, del contratto di fornitura con posa in opera, o «chiavi in mano», di un'attrezzatura complessa, che prevede l'obbligo, per il cedente comunitario, di installazione e collaudo presso la sede dell'acquirente italiano

Lett. b) del comma 5,

Questa operazione è esclusa dal novero degli acquisti intracomunitari per motivi tecnici, che viene considerata come cessione interna nel territorio di destinazione

contemporaneamente all'introduzione della disciplina transitoria degli scambi intracomunitari, è stato infatti modificato il secondo comma dell'art. 7 del DPR 633/72 (ora 7-bis)

costituisce cessione nel territorio dello stato anche quella avente a oggetto «beni mobili spediti da altro stato membro, installati, montati o assiemati nel territorio dello stato dal fornitore o per suo conto»

(anche in esecuzione di contratti d'appalto, d'opera e simili, precisa la Circolare n. 13/94)

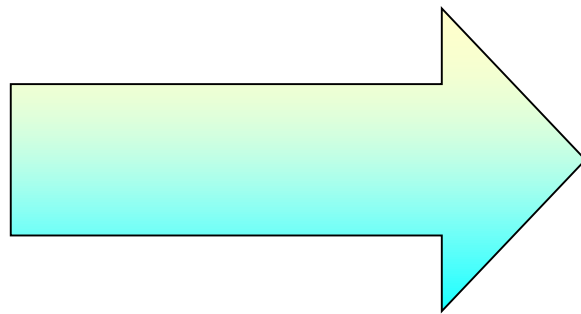
Acquisti intracomunitari effettuati da soggetti non residenti

Se l'acquisto è effettuato da un soggetto non residente e senza stabile organizzazione nel territorio dello stato (si pensi all'introduzione di beni da parte di un imprenditore stabilito in altro stato membro), gli obblighi devono essere adempiuti (e i connessi diritti possono essere esercitati) attraverso un **rappresentante fiscale** nominato ai sensi dell'art. 17, secondo comma, del DPR 633/72, oppure, se consentito, **mediante identificazione diretta** ai sensi dell'art. 35-ter, stesso DPR.

EFFETTI TRASLATIVI DIFFERITI

Se il contratto prevede che l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà si realizzi in un momento successivo, l'acquisto intracomunitario si considera effettuato quando si realizza tale effetto e, comunque, entro un anno dalla consegna dei beni

La disposizione, analogamente alla disciplina delle transazioni interne, rinvia dunque il momento di insorgenza dell'obbligazione, relativamente a particolari figure negoziali nelle quali l'effetto reale è differito a un momento successivo rispetto a quello di consegna del bene



tipico esempio è quello delle vendite a prova (art. 1521 cc) o con riserva di gradimento (art. 1520 cc)

CONSIGNMENT STOCK

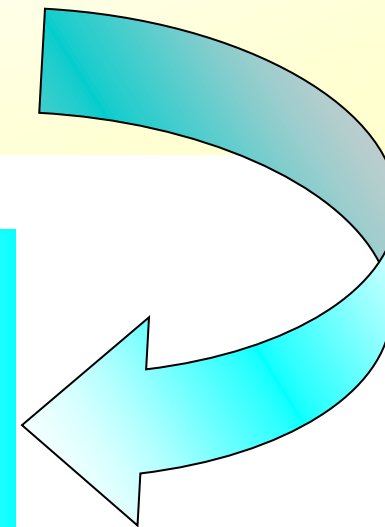
Il cosiddetto «consignment stock» è una forma di contratto estimatorio che prevede l'invio di beni dal **fornitore residente nello stato A** al **cliente residente nello stato B**, con la clausola che il primo conserva la proprietà dei beni fino a quando il secondo non decida di prelevarli, secondo le proprie esigenze produttive e finanziarie, presenta i requisiti propri dei *negozi con effetti traslativi differiti*

Ris. Min. nr. 235 del 18
ottobre 1996

Ris. Min. nr. 44 del 10
aprile 2000

Perché possa configurarsi il «consignment stock» è comunque necessario che il destinatario abbia la piena disponibilità dei beni, che debbono quindi trovarsi nei suoi magazzini o anche in **depositi gestiti da terzi**

purché non dallo stesso fornitore, giacché in tal caso, inviando egli i beni presso propri magazzini in altro stato membro, si realizzerebbe l'acquisto intracomunitario quale specie della introduzione



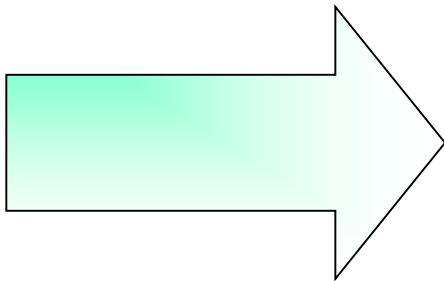
Nell'operazione di «consignment stock», essendo il passaggio della proprietà differito al momento del prelievo dei beni da parte del destinatario-cessionario, **anche l'acquisto intracomunitario si realizza in tale momento**, *ma in ogni caso non oltre un anno dalla consegna*

*La movimentazione dei beni, ha precisato l'amministrazione, deve risultare da **annotazioni in apposito registro ai sensi dell'art. 50, comma 5***

MERCI INTRODOTTE PER TENTATA VENDITA

Ris. Min. nr. 30/E del 10 marzo 2000

nel caso in cui un soggetto comunitario introduca merci in Italia a scopo di tentata vendita, tale introduzione non costituisce acquisto intracomunitario per effetto della previsione dell'articolo 38, comma 5, lettera a), trattandosi di ipotesi in cui i beni, se importati, beneficerebbero dell'ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali



l'operatore comunitario non ha obblighi d'imposta, fatti salvi gli adempimenti necessari a vincere le presunzioni (in sostanza, l'annotazione delle merci in apposito registro) fino a quando non venda la merce oppure fino al superamento del limite previsto per la permanenza, casi in cui si realizza l'acquisto intracomunitario sotto la specie dell'introduzione

*Al verificarsi di queste ipotesi, l'operatore comunitario **dovrà nominare un rappresentante fiscale** ai sensi dell'art. 17, dpr n. 633/72 oppure, secondo le disposizioni più recenti, identificarsi direttamente ai sensi dell'art. 35-ter, stesso DPR, per applicare l'Iva sull'acquisto intracomunitario e sulla successiva cessione*

Cessioni intracomunitarie

Definizione contenuta nell'art. 41, co. 1, lett. a) del DL 331/93

Onerosità dell'operazione

Oggettivo: beni trasportati da uno Stato Membro all'altro; deve trattarsi (ordinariamente) di un trasferimento fisico.

Soggettivo: entrambe le parti devono essere soggetti passivi d'imposta

Territoriale: luogo di partenza e luogo di destinazione situati in un Paese Ue

REQUISITI (da verificarsi tutti!)



Cessioni intracomunitarie

NATURA OPERAZIONI



OPERAZIONI NON IMPONIBILI (ALLA STREGUA DELLE
ESPORTAZIONI IN PAESE EXTRA UE)



RILEVANO AI FINI DELLA FORMAZIONE DELLO STATUS
DI ESPORTATORE ABITUALE ED ALLA
DETERMINAZIONE DEL PLAFOND

Cessioni intracomunitarie

Per il verificarsi di tali operazioni, è sempre necessaria la contemporanea presenza di tutti i requisiti indicati



LAVORAZIONI

Per espressa previsione, i beni, prima del loro invio nell'altro Stato membro, possono essere sottoposti a lavorazione, per conto del cessionario comunitario, ad opera del cedente o di terzi



**REQUISITO
SOGGETTIVO**

L'operazione deve essere posta in essere tra due **soggetti passivi IVA** nei rispettivi paesi che agiscono in quanto tali.

Le operazioni poste in essere con privati o con soggetti considerati tali ai fini dell'IVA comunitaria sono imponibili come operazioni effettuate all'interno del territorio italiano.

CESSIONI INTRACOMUNITARIE

Una cessione è intracomunitaria quando realizzata da un soggetto passivo IVA residente in uno Stato membro dell'Unione Europea verso un soggetto passivo IVA residente in un altro Stato membro

**AI SENSI
DELL'ARTICOLO
41, COMMA 1,
DECRETO LEGGE
N. 331/93**

*"costituiscono
cessioni non imponibili
le cessioni a titolo
oneroso di beni
trasportati o spediti nel
territorio di un altro
Stato membro, dal
cedente o
dall'acquirente, o da
terzi per loro conto,
nei confronti di
cessionari soggetti
passivi d'imposta..."*

Condizione sostanziale
per qualificare
l'operazione come
cessione
"intracomunitaria" è lo
status di soggetto
passivo Iva
dell'acquirente Ue,
idoneo a garantire la
tassazione nel Paese di
destinazione della merce
attraverso il meccanismo
del *reverse charge*.

**DA QUI L'OBBLIGO, PER
IL CEDENTE NAZIONALE,
DI INDICARE IN FATTURA
IL NUMERO DI
IDENTIFICAZIONE DEL
DESTINATARIO
DELL'OPERAZIONE**

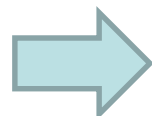


In mancanza della suddetta indicazione, viene meno la natura intracomunitaria dell'operazione posta in essere, con la conseguenza che la stessa deve essere tassata nel territorio italiano al pari delle operazioni "interne" ossia non riconducibili a quelle disciplinate, in via transitoria, dal citato decreto legge n. 331/93.

Cessioni intracomunitarie

BENI DA INSTALLARE IN ALTRO STATO UE (art. 41, lett. c)

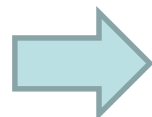
CESSIONI
"CHIAVI IN
MANO"



Si tratta di beni inviati in altro Stato membro in dipendenza di contratti d'appalto, d'opera e simili, e ivi montati o assemblati direttamente dal fornitore italiano o da terzi per suo conto



CEDENTE
ITALIANO

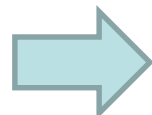


Poiché alla norma che considera tale operazione non corrisponde un acquisto intraUe nel Paese di destinazione, il cedente italiano deve anche rispettare le norme del Paese di destinazione, con conseguente obbligo di assoggettare tale cessione all'imposta nello Stato di destinazione (rappresentante fiscale nominato dal cedente o autofattura da parte dell'acquirente, a seconda della tipologia di operazione)

Cessioni intracomunitarie

CONSIGNMENT STOCK

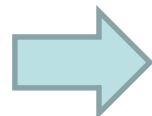
DEFINIZIONE



Contratto con il quale un operatore nazionale si impegna a fornire il magazzino di un suo cliente comunitario, inviando dall'Italia i beni. Il trasferimento della proprietà si ha solamente all'atto del prelievo dei beni dal magazzino da parte dell'acquirente comunitario



DISCIPLINA IVA



R.M. 18.10.1996, n. 235/E: la cessione intracomunitaria si considera effettuata all'atto del prelievo dei beni da parte dell'acquirente comunitario (entro un anno). Adempimenti:

- Invio dei beni all'estero ed annotazione nel registro di cui all'art. 50, co. 5, del DL 331/93
- Emissione fattura non imponibile all'atto del prelievo da parte dell'acquirente
- Compilazione INTRA con riferimento al periodo di prelievo dei beni dal magazzino

Cessioni intracomunitarie

CESSIONI “ASSIMILATE” (CO. 2 ART. 41)



CESSIONI DI MEZZI DI
TRASPORTO NUOVI



INVIO NEL TERRIOTRIO DI
ALTRO STATO MEMBRO DI
BENI ESISTENTI IN ITALIA (CD.
“TRASFERIMENTI INTERNI)

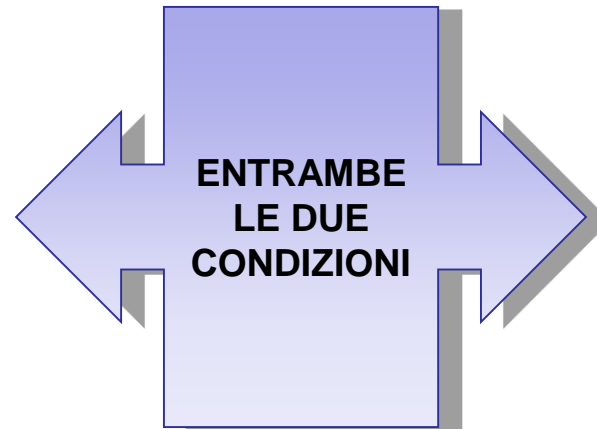
MEZZI DI TRASPORTO “USATI”

ART. 38, CO. 4, DL 331/93



AUTOVEICOLO USATO

PERCORRENZA NON
SUPERIORE A 6.000 KM



CESSIONE EFFETTUATA
OLTRE SEI MESI DALLA
PRIMA
IMMATRICOLAZIONE

DISTINZIONE

Acquisto/cessione mezzi di
trasporto “nuovi”



Acquisto/cessione
intracomunitaria anche se
cedente e/o cessionario non sono
soggetti passivi d’imposta

Acquisto mezzi di trasporto
“usati”



Acquisto/cessione
intracomunitaria se sussistono
tutti i requisiti (anche soggettività
passiva cedente e cessionario)



AUTOVEICOLI NUOVI

CESSIONI INTRACOMUNITARIE DI AUTOVEICOLI NUOVI



Effettuate da un soggetto passivo
(cedente) in Italia



Cessione intracomunitaria da tassare nel paese di destino.

Tuttavia:

- Se cessionario Ue soggetto passivo d'imposta: INTRA fiscale e statistico
- Se cessionario UE non soggetto passivo d'imposta: INTRA solo statistico (se sussiste l'obbligo)



Effettuate da un soggetto privato
(cedente) in Italia

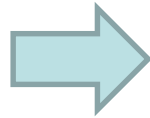


Cessione fuori campo Iva in Italia.

Cessione da tassare nel Paese di destinazione con le regole previste in tale Stato

TRASFERIMENTO SENZA VENDITA

DEFINIZIONE

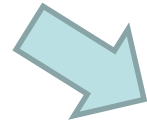


E' assimilato ad una cessione intracomunitaria il trasferimento da parte di un soggetto passivo di beni della sua impresa a destinazione di altro Stato membro (deposito, magazzino, filiale, ecc.)

DEROGHE



Applicazione di un'ipotesi sospensiva di cui al co. 3 dell'art. 41 (beni inviati per operazioni di perfezionamento o manipolazioni usuali, ovvero per essere temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni di servizi)



Trasferimento di beni ad effetti traslativi sospesi (ad es. consignment stock)

TRASFERIMENTO SENZA VENDITA

ADEMPIMENTI



Nomina di rappresentante fiscale (a meno che non vi sia stabile organizzazione)



Emissione di fattura al valore normale (da assoggettarsi ad imposta nello Stato di destinazione)

DEROGHE



Applicazione di un'ipotesi sospensiva di cui al co. 3 dell'art. 41 (beni inviati per operazioni di perfezionamento o manipolazioni usuali, ovvero per essere temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni di servizi)



Trasferimento di beni ad effetti traslativi sospesi (ad es. consignment stock)



EFFETTUAZIONE – FATTURAZIONE – REGISTRAZIONE SCAMBI INTRACOMUNITARI

Dott. Sandro Cerato

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI NORME DEL DL 331/93

- Momento di effettuazione (art. 39 co. 1, 2 e 3);
- Fatturazione (art. 46 co. 1, 2 e 5);
- Registrazione (art. 47 co. 1 e 4).

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI MOMENTO DI EFFETTUAZIONE (ART. 39 CO. 1)

La disposizione è stata riformulata al fine di rispettare le disposizioni europee secondo cui l'acquisto intracomunitario di beni si considera effettuato nel momento in cui si ritiene eseguita un'analogia cessione di beni interna: conseguentemente, la predetta disposizione stabilisce, al primo periodo del co. 1, che il momento di effettuazione sia della cessione che dell'acquisto intracomunitario di beni coincide con la data di consegna o spedizione dei beni a partire dallo Stato membro di provenienza.

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI MOMENTO DI EFFETTUAZIONE (ART. 39 CO. 1)

Operazioni con effetti traslativi o costitutivi differiti rispetto alla consegna: l'acquisto/cessione si considera effettuato al momento in cui si producono tali effetti e, comunque, non oltre un anno dalla consegna

Contratti estimatori: effettuazione dell'operazione differita all'atto della rivendita o prelievo da parte del ricevente, ovvero per i beni non restituiti nel termine pattuito dopo un anno dal ricevimento

Nota bene: l'efficacia del differimento è condizionata alla tenuta del registro di cui all'art. 50, co. 5, del D.L. n. 331/93

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE (ART. 39 CO. 1)

Se gli acquisti e le cessioni intracomunitarie sono effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un mese solare, si considerano effettuate al termine di ciascun mese

Tale regola non si applica per le cessioni intracomunitarie effettuate in base a cataloghi e per quelle di beni destinati ad essere installati, montati o assiemati in altro Stato Ue (art. 41, co. 1, lett. b e c, del D.L. n. 331/93)

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI MOMENTO DI EFFETTUAZIONE (ART. 39 CO. 2)

Chiarimenti C.M. 12/E/2013

- Eventuali pagamenti di acconti anticipati rispetto alla consegna o spedizione, non rilevano ai fini dell'individuazione del momento di effettuazione dell'operazione.

- Resta ferma la facoltà del cedente di emettere la fattura in relazione all'acconto incassato, nel qual caso l'acquirente deve porre in essere tutti i relativi adempimenti, ovvero emettere un semplice documento ai soli fini contabili.

MOMENTO DI EFFETTUAZIONE (ART. 39 CO. 2)

Nota bene

Ai fini dell'inclusione dell'operazione negli elenchi Intra, non assume alcun rilievo, come in passato, né il pagamento anticipato, né l'emissione anticipata della fattura, poiché per l'inclusione negli elenchi Intrastat assume rilievo esclusivamente il trasferimento fisico dei beni

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI FATTURAZIONE (ART. 46 CO. 1)

È stata modificata, da obbligo a **facoltà**, l'**indicazione in fattura della norma di riferimento** (nazionale o comunitaria) dell'acquisto intracomunitario senza pagamento dell'imposta, o non imponibile o esente.

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI FATTURAZIONE (ART. 46 CO. 2)

Coerentemente con la Direttiva 2010/45/UE, che ha imposto agli Stati membri di consentire – con riferimento alle cessioni di beni e prestazioni di servizi intracomunitarie – l’emissione della fattura entro il 15 del mese successivo, è stato altresì modificato, per le **cessioni intracomunitarie di beni**, l’art. 46 co. 2 secondo periodo DL 331/93, analogamente a quanto stabilito dalla disciplina interna per le prestazioni di servizi intracomunitarie (art. 21 co. 4 lett. c) DPR 633/72): la fattura deve, inoltre, riportare **l’annotazione** “*che si tratta di operazione non imponibile e con l’eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale*”.

FATTURAZIONE (ART. 46 CO. 5)

Il cessionario di un acquisto intracomunitario di cui al precedente art. 38 co. 2 e 3 lett. b) DL 331/93 che **non ha ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**, deve procedere all'emissione della stessa – in un unico esemplare – **non oltre il 15 del terzo mese successivo** a quello del predetto momento di effettuazione dell'operazione. Diversamente, qualora la fattura sia stata effettivamente ricevuta, ma risulta **emessa per un corrispettivo inferiore a quello reale**, il cessionario deve emettere una **fattura integrativa** entro il 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria.

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI

REGISTRAZIONE (ART. 47 CO. 1)

Il riferimento al “giorno 15 del mese successivo” è stato inserito anche nel co. 1 dell’art. 47 DL 331/93, per la distinta annotazione – rispetto alla data di ricezione, e con riguardo al mese precedente, nel registro dei documenti emessi (art. 23 DPR 633/72) – delle fatture relative agli **acquisti intracomunitari** di cui al precedente art. 38 co. 2 e 3 lett. b), previa integrazione, a norma dell’art. 46 co. 1. Ai fini della detrazione, le fatture sono annotate distintamente anche nel registro di cui all’art. 25 DPR 633/72.

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI REGISTRAZIONE (ART. 47 CO. 4)

La nuova formulazione della disposizione stabilisce che le **fatture relative alle cessioni intracomunitarie** sono annotate distintamente nel registro delle fatture emesse, secondo l'ordine della numerazione ed entro il termine di emissione, con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione.

ESEMPIO 1

Alfa srl effettua un acquisto intracomunitario di beni provenienti dalla Francia

- riceve la fattura dal fornitore FR in data 20.9.2019;
- riceve la merce in data 21.9.2019.

In tal caso:

- previa integrazione, la fattura deve essere registrata nel registro vendite entro il 15.10.2019 (IVA a debito nel mese di settembre);
- annotazione nel registro IVA acquisti entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto il diritto alla detrazione

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI

ESEMPIO 2

Beta srl effettua un acquisto intracomunitario di beni provenienti dalla Francia

- riceve la fattura dal fornitore FR in data 20.10.2019;
- riceve la merce in data 21.9.2019.

In tal caso:

- previa integrazione, la fattura deve essere registrata nel registro vendite entro il 15.11.2019 (IVA a debito nel mese di ottobre);
- annotazione nel registro IVA acquisti entro termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto il diritto alla detrazione.

GLI SCAMBI INTRACOMUNITARI

ESEMPIO 3

Gamma srl effettua un acquisto intracomunitario di beni provenienti dalla Francia

- non riceve la fattura dal fornitore FR in data 30.11.2019;
- riceve la merce in data 21.9.2019.

In tal caso:

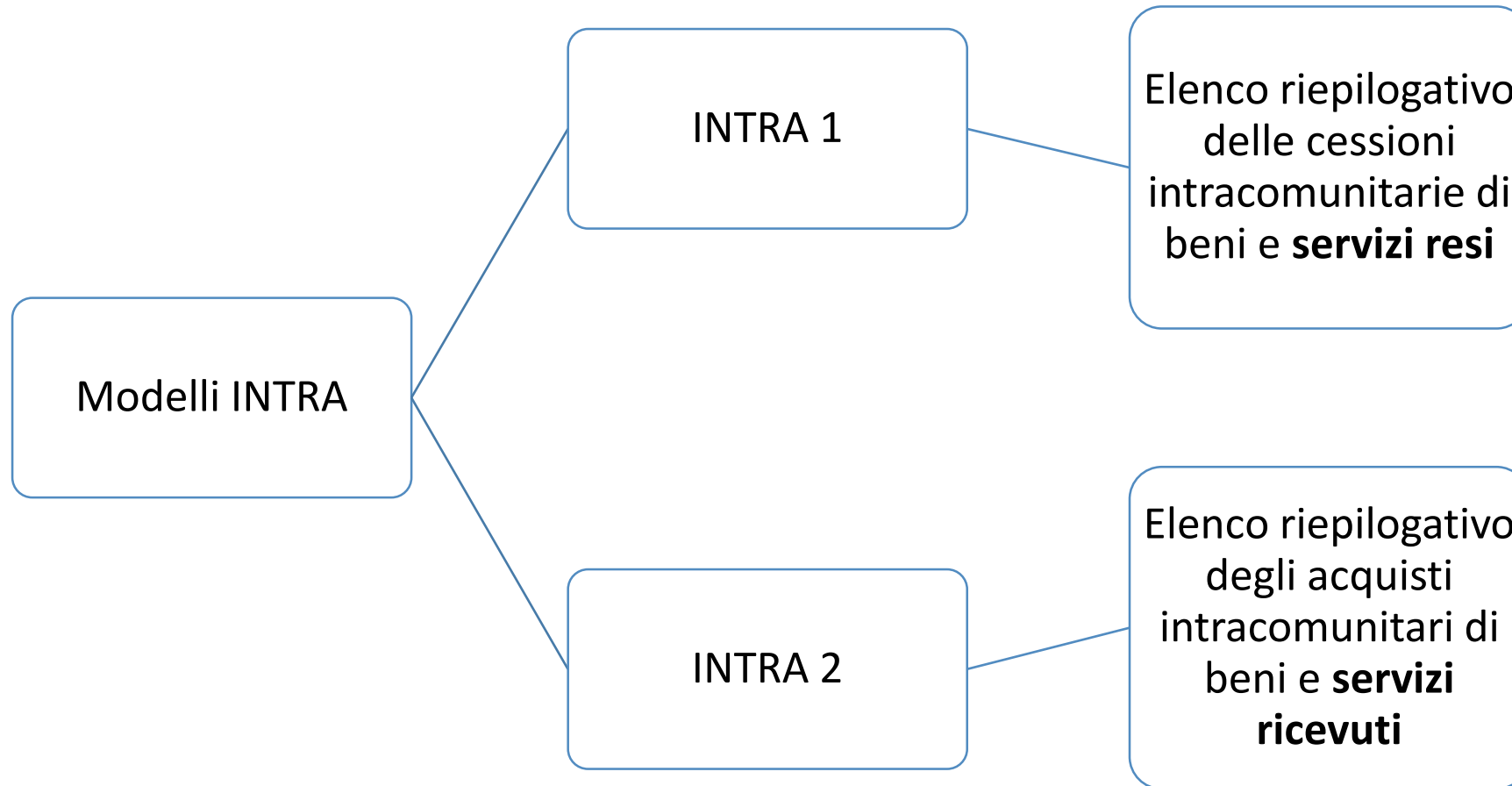
- deve essere emessa autofattura entro il 15.12.2019;
- annotazione nel registro delle fatture emesse entro il 15.12.2019, e confluenza dell'IVA a debito nella liquidazione di novembre;
- annotazione nel registro IVA acquisti entro termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto il diritto alla detrazione.

INTRASTAT

Dott. Sandro Cerato

INTRASTAT

MODELLI INTRASTAT



Intra-1	-	Frontespizio dell'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie di beni e dei servizi resi registrati nel periodo
Intra-1bis	1	Cessioni di beni registrati nel periodo
Intra-1ter	2	Rettifiche delle cessioni di beni relative a periodi precedenti
Intra-1quater	3	Servizi resi registrati nel periodo
Intra-1quinquies	4	Rettifiche dei servizi resi indicati in sezione 3 di periodi precedenti

Intra-2	-	Frontespizio dell'elenco riepilogativo degli acquisti intracomunitari di beni e dei servizi ricevuti registrati nel periodo
Intra-2bis	1	Acquisti di beni registrati nel periodo
Intra-2ter	2	Rettifiche degli acquisti di beni relative a periodi precedenti
Intra-2quater	3	Servizi ricevuti registrati nel periodo
Intra-2quinquies	4	Rettifiche dei servizi ricevuti indicati in sezione 3 di periodi precedenti

SOGGETTI OBBLIGATI

- ❑ **Soggetti passivi IVA**, che effettuano acquisti/cessioni di beni con altri soggetti passivi IVA in altri Stati UE.
- ❑ **Enti, associazioni ed altre organizzazioni non commerciali e non soggetti passivi IVA**, che effettuano acquisti intracomunitari soggetti ad imposta in Italia.

INTRASTAT OPERAZIONI DA INDICARE

- ❑ **Cessioni di beni** effettuate, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici comunitari soggetti IVA.

- ❑ **Acquisti di beni** effettuati, registrati o soggetti a registrazione, presso operatori comunitari soggetti IVA.

MOMENTO RILEVANZA OPERAZIONE

- ❑ Ai fini della compilazione degli elenchi, si deve far riferimento:
 - per gli **acquisti**, al mese di ricevimento della fattura dal fornitore comunitario;
 - per le **cessioni**, alla data di emissione della fattura al cliente comunitario.
- ❑ C.M. 5.8.94 n. 134/E: l'obbligo di indicazione è svincolato dal momento di effettiva registrazione della fattura.

MOMENTO RILEVANZA OPERAZIONE

□ Fatturazione anticipata o pagamento anticipato

Art. 50 co. 7 DL 331/93: le operazioni intracomunitarie, per le quali, anteriormente alla consegna, sia stata emessa fattura o pagato in tutto o in parte il corrispettivo, devono essere indicate nei modelli Intra con riferimento al periodo nel corso del quale è stata eseguita la consegna o la spedizione dei beni.

MOMENTO RILEVANZA OPERAZIONE

□ Fatturazione anticipata o pagamento anticipato

- Dal 1° gennaio 2013, il pagamento anticipato rispetto alla consegna o spedizione non integra il momento di effettuazione delle operazioni intracomunitarie.
- Resta fermo che l'anticipata emissione della fattura costituisce momento di effettuazione dell'operazione.

LA PROVA DELL'INOLTRO DEI BENI NELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE E ALTRE NOVITA' 2020



TRASFERIMENTO FISICO

caso “Teleos” (causa C – 409/04)

- ⇒ Spetta ai cedenti l’**onere** della **prova** dell’avvenuto trasferimento dei beni
- ⇒ Le **condizioni** per l’applicazione della **non imponibilità** IVA devono rispettare i principi di **certezza del diritto e di proporzionalità**
- ⇒ Gli Stati, per assicurare la riscossione dell’imposta, **non** possono adottare **provvedimenti che ledono il principio di neutralità dell’IVA**

...causa C-146/05 - causa C-184/05

- ⇒ gli **Stati membri** stabiliscono quali siano i **mezzi idonei** per la prova dell'effettiva cessione intracomunitaria (rispetto dei principi di neutralità, certezza e proporzionalità delle misure adottate)
- ⇒ La presentazione dell'**Intrastat** può costituire una prova supplementare, ma non costituisce una prova determinante.
- ⇒ Le Autorità fiscali degli Stati membri **non possono disconoscere la non imponibilità** quando le prove, esteriormente e formalmente valide acquisite dal fornitore, si rivelino successivamente false, senza che risulti tuttavia provata la partecipazione del fornitore medesimo alla frode fiscale, qualora egli risulti aver adottato le misure ragionevoli in suo potere al fine di assicurarsi che la cessione intracomunitaria effettuata non lo conducesse a partecipare ad una frode fiscale → buona fede del fornitore se costui abbia agito con la diligenza dell'operatore economico "esperto", e, quindi, oltre la prassi ordinaria d'uso

R.M. n. 345/07

Prova della cessione



fattura di vendita

elenco Intrastat delle cessioni

documentazione bancaria

lettera di vettura CMR firmata dal destinatario

R.M. n. 19/13 + R.M. n. 477/08

Prova della cessione

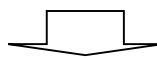


spetta al fornitore dei beni dimostrare la sussistenza dei requisiti richiesti per usufruire dell'esenzione fiscale

la legge italiana non contiene alcuna specifica previsione in merito ai documenti che il cedente deve conservare ed esibire → la prassi ha individuato, a titolo esemplificativo, il **CMR** (cartaceo o elettronico) «firmato dal trasportatore e dal destinatario» o **qualsiasi altro documento idoneo** a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato membro (firme soggetti, dichiarazione ricezione beni, documentazione bancaria, contratti) da fornire «senza indugio»

R.M. n. 71/14

Prova per cessioni ex works



spetta al fornitore dei beni dimostrare la sussistenza dei requisiti richiesti per usufruire dell'esenzione fiscale

Riprende le considerazioni proposte nella R.M. n. 19/13

+

data la natura del bene (imbarcazione) e la circostanza che lo stesso viene **trasportato dal cessionario, in aggiunta** alla documentazione sopra elencata **e in sostituzione del documento di trasporto**, occorre fornire anche una **dichiarazione da parte del cessionario** - corredata da idonea documentazione - (ad esempio il contratto di ormeggio stipulato con il porto di destinazione), che attesti di avere condotto l'imbarcazione da un porto italiano ad un porto francese

Risposta interpello 8.4.2019 n. 100

Prova per cessioni intracomunitarie

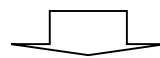


Si è chiesto all'Agenzia di confermare la correttezza dei seguenti documenti probatori:

- 1) DDT
- 2) Documento in cui si riporta: identificativo del committente (cessionario), riferimento della fattura di vendita, riferimento della logistica, data della fattura, data del DDT, data della destinazione delle merci, del Paese di destinazione e dell'anno di ricezione delle merci stesse, nonché una specifica dichiarazione da parte del cessionario comunitario in cui si attesta la ricezione della merce (presso....)

Risposta interpello 8.4.2019 n. 100

Prova per cessioni intracomunitarie



L'Agenzia risponde confermando l'efficacia dei documenti indicati, a condizione che:

- 1) dai descritti documenti siano individuabili i soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario), e tutti i dati utili a definire l'operazione a cui si riferiscono
- 2) Si provveda a conservare le relative fatture di vendita, la documentazione bancaria attestante il pagamento, gli impegni contrattuali e gli elenchi Intra

L'Agenzia ha anche dichiarato che l'indirizzo espresso è conforme al nuovo articolo 45-bis del Regolamento Ue n. 282/2012

Cass. 19.4.2018, n. 9717

Prova per cessioni intracomunitarie



Deve essere fornita mediante il modello CMR recante le firme del cedente, del cessionario e del soggetto che ha spedito i beni, oppure mediante i contratti commerciali

Si esclude la rilevanza a documenti di origine privata quali le fatture emesse e la documentazione bancaria comprovante il pagamento



Novità 2020

Prova per cessioni intracomunitarie

Con il Regolamento del 4.12.2018, n. 2018/1912/Ue, che entrerà in vigore il 1° gennaio 2020, è stato inserito l'articolo 45-bis al Regolamento Ue n. 282/2012 con il quale:

- Sono state introdotte due presunzioni relative di avvenuta cessione di beni in forza di un trasporto intracomunitario
 - Sono stati razionalizzati gli elementi di prova indiziaria del trasporto intracomunitario di beni

NOTA BENE: trattasi di presunzioni relative (quindi il cedente può fornire prove alternative, così come l'A.F. può disconoscere la non imponibilità)

Si vedano anche le Note esplicative della Commissione Europea del dicembre 2019

Novità 2020

Trasporto a cura del cedente – mezzi di prova



- Certificazione che i beni sono stati trasportati dal cedente (o da terzi per suo conto)
- Possesso di almeno due dei seguenti documenti: CMR debitamente firmato, fattura di trasporto, fattura dello spedizioniere

In alternativa, qualora il cedente sia in possesso di uno dei precedenti documenti in aggiunta ad uno dei seguenti documenti:

- Polizza assicurativa relativa alla spedizione/trasporto o documenti bancari relativi al pagamento della spedizione/trasporto
- Documenti rilasciati da pubblica autorità (ad esempio notaio) a conferma dell'arrivo dei beni del Paese di destinazione
- Ricevuta di deposito rilasciata da un depositario del Paese di destinazione

DOCUMENTI RILASCIATI DA PARTI INDIPENDENTI DIVERSE DA CEDENTE E
CESSIONARIO

Novità 2020

Trasporto a cura del cessionario – mezzi di prova



- Certificazione che i beni sono stati trasportati dal cessionario (o da terzi per suo conto)
 - Possesso di almeno due dei seguenti documenti: CMR debitamente firmato, fattura di trasporto, fattura dello spedizioniere
- In alternativa, qualora il cedente sia in possesso di uno dei precedenti documenti in aggiunta ad uno dei seguenti documenti:
- Polizza assicurativa relativa alla spedizione/trasporto o documenti bancari relativi al pagamento della spedizione/trasporto
 - Documenti rilasciati da pubblica autorità (ad esempio notaio) a conferma dell'arrivo dei beni del Paese di destinazione
 - Ricevuta di deposito rilasciata da un depositario del Paese di destinazione

DOCUMENTI RILASCIATI DA PARTI INDIPENDENTI DIVERSE DA CEDENTE E
CESSIONARIO

Novità 2020

CESSIONI «FRANCO FABBRICA» O «EX WORKS»

DICHIARAZIONE
SCRITTA
ACQUIRENTE
ENTRO 10 GG.
MESE
SUCCESSIVO A
CESSIONE



- DATA DI RILASCIO DICHIARAZIONE
- NOME E INDIRIZZO DELL'ACQUIRENTE
- QUANTITÀ E NATURA BENI
- DATA E LUOGO ARRIVO BENI
- NUMERO IDENTIFICAZIONE (MEZZI TRASPORTO)
- IDENTIFICAZIONE PERSONA CHE ACCETTA BENI PER CONTO DELL'ACQUIRENTE

OLTRE ALLE DUE SOLUZIONI PREVISTE PER LE CESSIONI «FRANCO DESTINO»



Novità 2020

DICHIARAZIONE SCRITTA ACQUIRENTE

ASPETTI CRITICI



- FORMATO? ANCHE ELETTRONICO?**
- TERMINE 10 GG. DALLA PARTENZA DEI BENI?**
- TERMINE ORDINATORIO?**
- DICHIARAZIONE SCRITTA SU BASE MENSILE?**

Novità 2020

CHIARIMENTI C.M. 12/E/2020

RISPOSTE
AGENZIA
MEZZI DI
PROVA



- PRESUNZIONE RELATIVA
- MEZZI DI PROVA UTILIZZABILI SOLO IN PRESENZA DI VETTORE TERZO
- TERMINE ORDINATORIO PER DICHIARAZIONE SCRITTA ACQUIRENTE
- MEZZI DI PROVA UTILIZZABILI ANCHE ANTE 1.1.2020

ASSONIME CIRC. 11/2020: DICHIARAZIONE CUMULATIVA PER CESSIONI DEL MESE

MANCATA ISCRIZIONE VIES

POSIZIONE DELL'AGENZIA

**CM
39/E/11**



CEDENTE ITA NON ISCRITTO : ASSOGGETTATE A IVA IN ITALIA IN QUANTO OPERAZIONI «INTERNE»

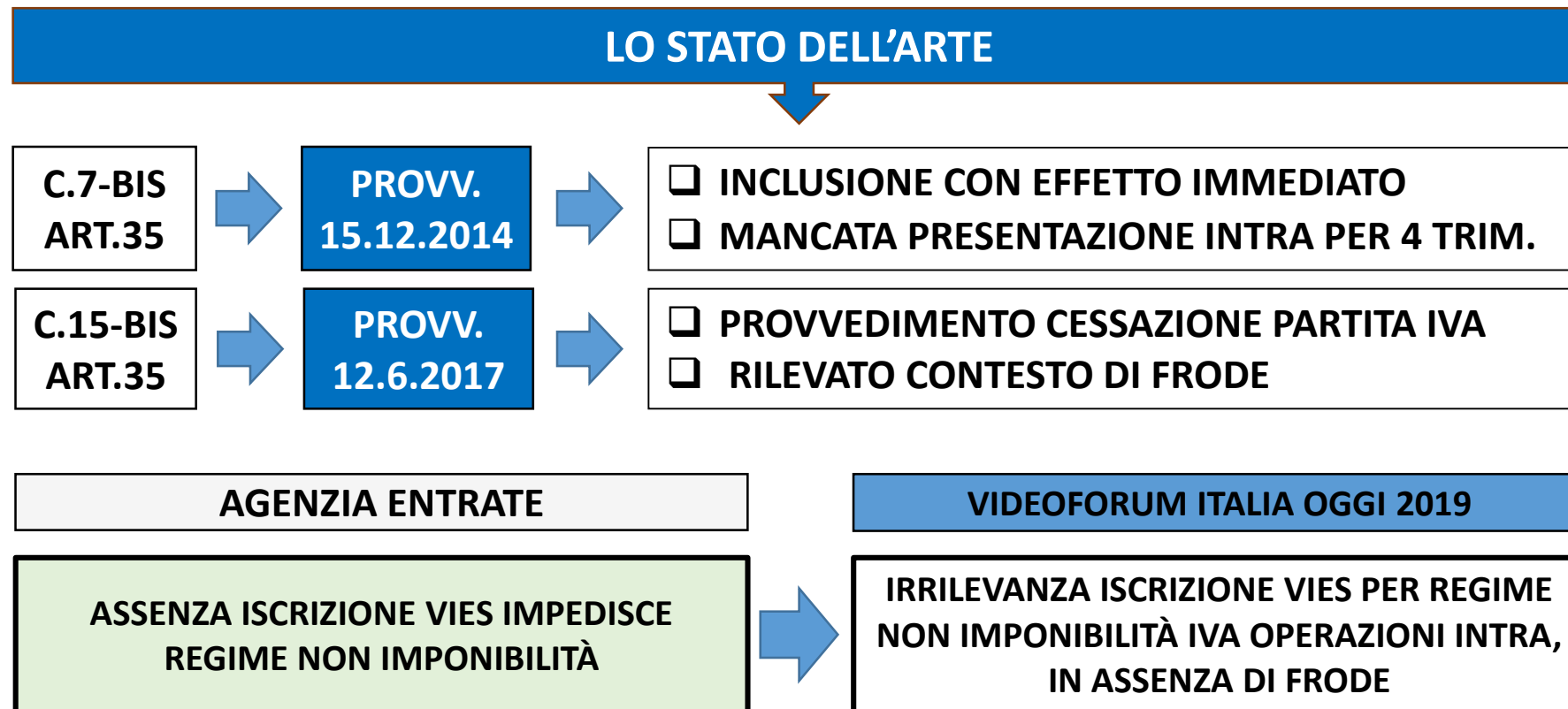
**RM
42/E/12**



ACQUIRENTE ITA NON ISCRITTO : NO REVERSE CHARGE / RISCHIO INDEBITA DETRAZIONE ?

**VIOLAZIONE DEL PRINCIPIO DI TASSAZIONE A DESTINO /
RISCHIO ARBITRAGGI**

RILEVANZA NUMERO IDENTIFICAZIONE IVA



CESSIONI INTRA E VIES

- Corte di Giustizia UE 9 febbraio 2017 (causa C/21/16): l'A.F. non può disconoscere il regime di non imponibilità in assenza di iscrizione al VIES del cessionario
- Rileva la presenza dei requisiti sostanziali delle cessioni intracomunitarie
- Si ricorda che con altre sentenze si era già affermato che anche in assenza di partita Iva della controparte si poteva applicare il regime di non imponibilità (sentenze C-273/11 del 6 settembre 2012 e C-587/10 del 27 settembre 2012)

CESSIONI INTRA E VIES

- Corte di Giustizia UE sentenza 20 ottobre 2016 (causa C-24/15): la non imponibilità della cessione intracomunitaria può essere messa in discussione, nonostante siano presenti i requisiti sostanziali, solo in presenza di due ipotesi specifiche:
 - il soggetto passivo abbia partecipato intenzionalmente ad una frode
 - la violazione di un requisito formale (ad esempio l'assenza del Vies) abbia l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa dell'esistenza dei requisiti sostanziali

CESSIONI INTRA E VIES

Corte di Cassazione n. 21102 del 24 agosto 2018

«Ai fini del riconoscimento della non imponibilità ai fini IVA delle cessioni intracomunitarie, la procedura di attribuzione del codice identificativo del cessionario, pur rimanendo centrale ai fini della sussumibilità dell'operazione nell'ambito di quelle regolate dal D.L. 30 agosto 1993, n. 331, artt. 41 e 50, convertito nella L. 29 ottobre 1993, n. 427, non può determinare, se mancante, il venir meno della possibilità di inquadrare la cessione nell'ambito di quelle intracomunitarie, allorchè l'operatore provi in modo rigoroso tutti i requisiti sostanziali della normativa di settore, sulla base degli elementi ritualmente prodotti nel corso del procedimento.»

CESSIONI INTRA E VIES

La direttiva [2018/1910/UE](#) (G.U.UE 7.12.2018 n. L 311), modificando la disciplina degli scambi intracomunitari, prevede che, contrariamente a quanto affermato dalla Corte di Giustizia UE, sia riconosciuto che l'inserimento del numero di identificazione IVA dell'acquirente comunitario nella banca dati VIES costituisca una condizione sostanziale per l'applicazione del regime di non imponibilità IVA. Le nuove disposizioni dovevano essere recepite dagli Stati membri entro il 31.12.2019 e sono applicabili dall'1.1.2020.

CESSIONI INTRA E VIES

La direttiva 2018/1910 ha previsto una ulteriore condizione per la realizzazione della cessione intracomunitaria, alquanto rigida. Infatti, nell'art. 138 della direttiva IVA è stato inserito il nuovo paragrafo 1-*bis*, secondo il quale non si applica il regime della non imponibilità della cessione intracomunitaria qualora il cedente non abbia rispettato l'obbligo di presentare l'elenco Intrastat o in tale elenco siano state riportate informazioni non corrette riguardanti la cessione, salvo che l'operatore non possa giustificare la violazione secondo modalità ritenute soddisfacenti dall'Amministrazione finanziaria.

CALL OFF STOCK

- Nell'ambito del commercio internazionale, il *call-off stock* è un contratto in cui un venditore trasferisce uno *stock* di beni presso un deposito a disposizione di un acquirente, situato in un altro Stato membro e noto già al momento dell'inizio del trasporto dei beni, il quale ha la facoltà, in base alle sue esigenze, di prelevare i beni in un momento successivo all'arrivo degli stessi nel deposito: in base a tale contratto la vendita si realizza, e la proprietà dei beni si trasferisce, al momento del prelievo degli stessi dal deposito.

CALL OFF STOCK

L'art. 17-*bis* della direttiva 2006/112/CE dispone, con effetto dal 1° gennaio 2020, che *“non è assimilato a una cessione di beni effettuata a titolo oneroso il trasferimento, da parte di un soggetto passivo, di un bene della sua impresa a destinazione di un altro Stato membro in regime di call-off stock”*.

A seguito di tale modifica normativa il trasferimento di un bene in altro Stato membro non si considera più un'operazione “assimilata” ad una cessione intracomunitaria, ma una vera e propria cessione intracomunitaria che però si realizza in un momento successivo all'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione e cioè quando l'acquirente preleva i beni dal deposito esistente in tale Stato.

CALL OFF STOCK

Condizioni per applicazione call off stock:

- Beni spediti in altro Stato membro in funzione della vendita ad altro soggetto passivo in altro Stato Ue
- Il soggetto passivo che spedisce i beni non deve avere la sede o una s.o. nel Paese membro di destinazione
- Il soggetto passivo destinatario dei beni deve essere identificato ai fini Iva nel Paese Ue di destinazione e il numero di partita Iva deve essere noto al cedente già all'inizio del trasporto
- Il cedente annota il trasferimento dei beni in apposito registro e successivamente compila gli Intra all'atto del trasferimento della proprietà

CALL OFF STOCK

Il par. 5 dell'articolo 17-*bis* prevede, peraltro, che il cedente i beni non decade dal beneficio del *call-off stock* quando, prima che dello scadere del termine dei dodici mesi:

- il diritto di proprietà dei beni non è stato trasferito (per non essere stati prelevati dal deposito), i beni sono rispediti allo Stato membro a partire dal quale sono stati spediti o trasportati e il soggetto passivo che ha spedito o trasportato i beni indica l'avvenuta rispedizione nell'apposito registro;
- il cessionario originario è sostituito da altro soggetto passivo, sempre in regime di *call-off stock*, alle condizioni previste dal par. 6 dell'art. 17-*bis*.

CALL OFF STOCK

Il regime del *call-off stock* viene meno, in base al par. 7 dell'articolo 17-*bis*, qualora ricorra uno dei seguenti eventi:

- viene a mancare una delle condizioni previste dal par. 2 dell'art. 17-*bis* (*in precedenza illustrate*);
- il cessionario non ha esercitato il diritto di prelevare i beni in deposito entro il termine di dodici mesi;
- i beni sono ceduti ad un soggetto diverso da quello al quale erano destinati in regime di *call-off stock*;
- i beni sono inviati in uno Stato membro diverso da quello originario;
- i beni sono distrutti, smarriti o rubati.

Ricorrendo tali eventi, poiché i beni sono situati in uno Stato membro, il cedente dovrà ivi nominare un rappresentante fiscale o identificarsi direttamente per regolarizzare l'operazione ai fini IVA, ponendo in essere un acquisto intracomunitario dei beni stessi.

CONSIGNMENT STOCK

- Con la R.M. n. 235/E/1996 l'Agencia aveva già affrontato il caso del cd. «consignment stock» riferito ad una società italiana che inviava in Irlanda beni ad un proprio cliente presso una sua logistica, pattuendo che il passaggio della proprietà avvenisse all'atto del prelievo dei beni dal deposito.
- A differenza del call off stock, che riguarda beni destinati alla produzione, il consignment stock è riferito a beni destinati alla vendita, ma la norma della Direttiva comporta la conferma anche di tale procedura.

CONSIGNMENT STOCK

- Il Ministero aveva chiarito anche gli adempimenti che il cedente nazionale doveva osservare in relazione all'operazione intracomunitaria in parola e, cioè:
 - annotare gli invii dei beni nel registro di cui all'art. 50, comma 5, del citato decreto-legge n. 331 del 1993;
 - emettere fattura non imponibile, ai sensi dell'art. 41, comma 1, lett. a), del decreto-legge n. 331 del 1993, all'atto del prelievo dei beni dal deposito o comunque trascorso un anno dalla consegna o spedizione dei beni;
 - presentare il modello Intra 1 *bis* per la cessione intracomunitaria.

NOVITA' CESSIONI «A CATENA»

DIRETTIVA 2018/1910/UE

NUOVO ARTICOLO 36-BIS DIRETTIVA 2006/112/CE



«OPERATORE INTERMEDIO»

SOGGETTO (DIVERSO DAL PRIMO CEDENTE) CHE SPEDISCE O TRASPORTA BENI (DORETTAMENTE O TRAMITE UN TERZO)

NOVITA' CESSIONI «A CATENA»

DISCIPLINA IVA

INDIVIDUAZIONE
CESSIONE NON
IMPONIBILE



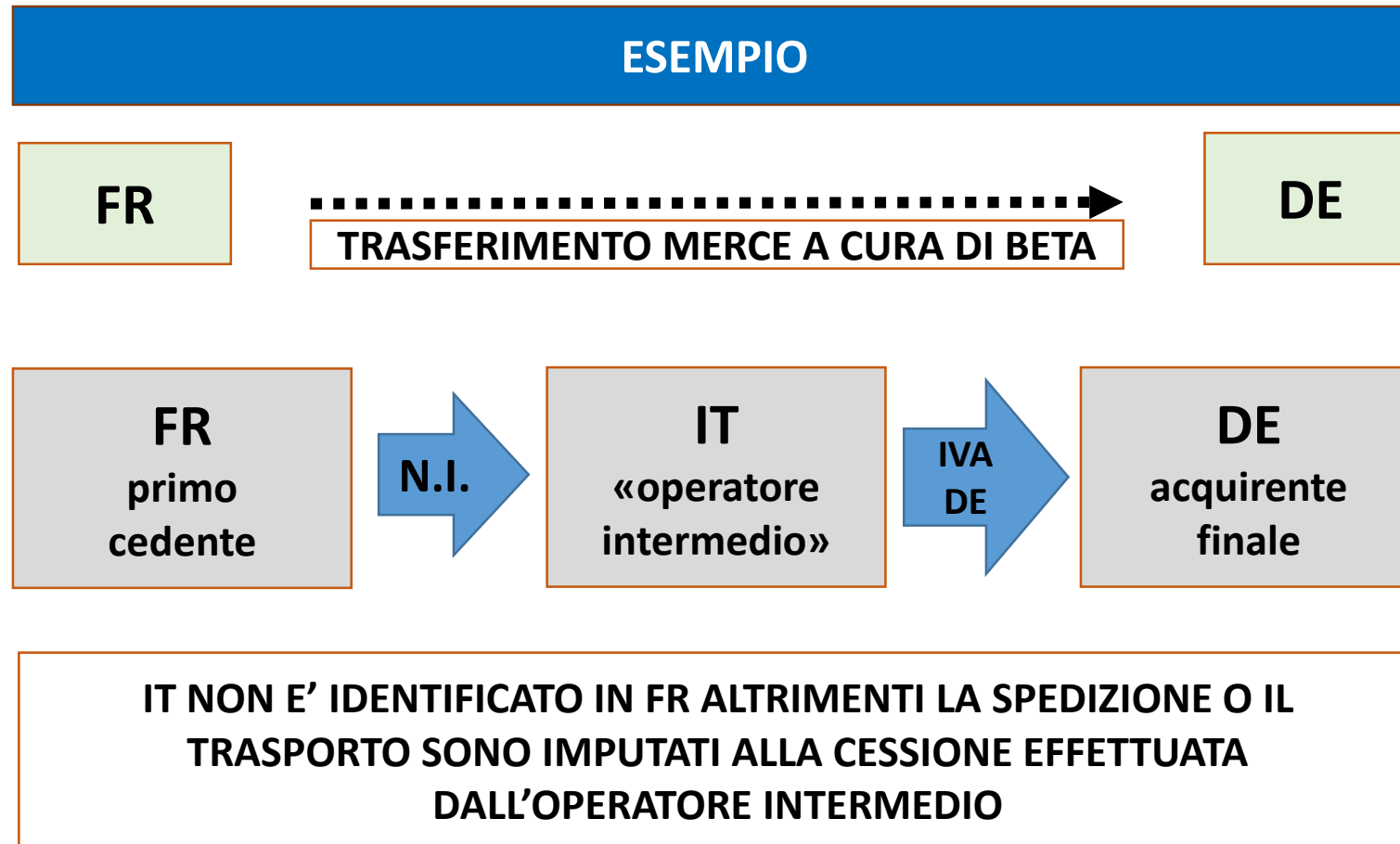
CESSIONE EFFETTUATA ALL'OPERATORE INTERMEDIO



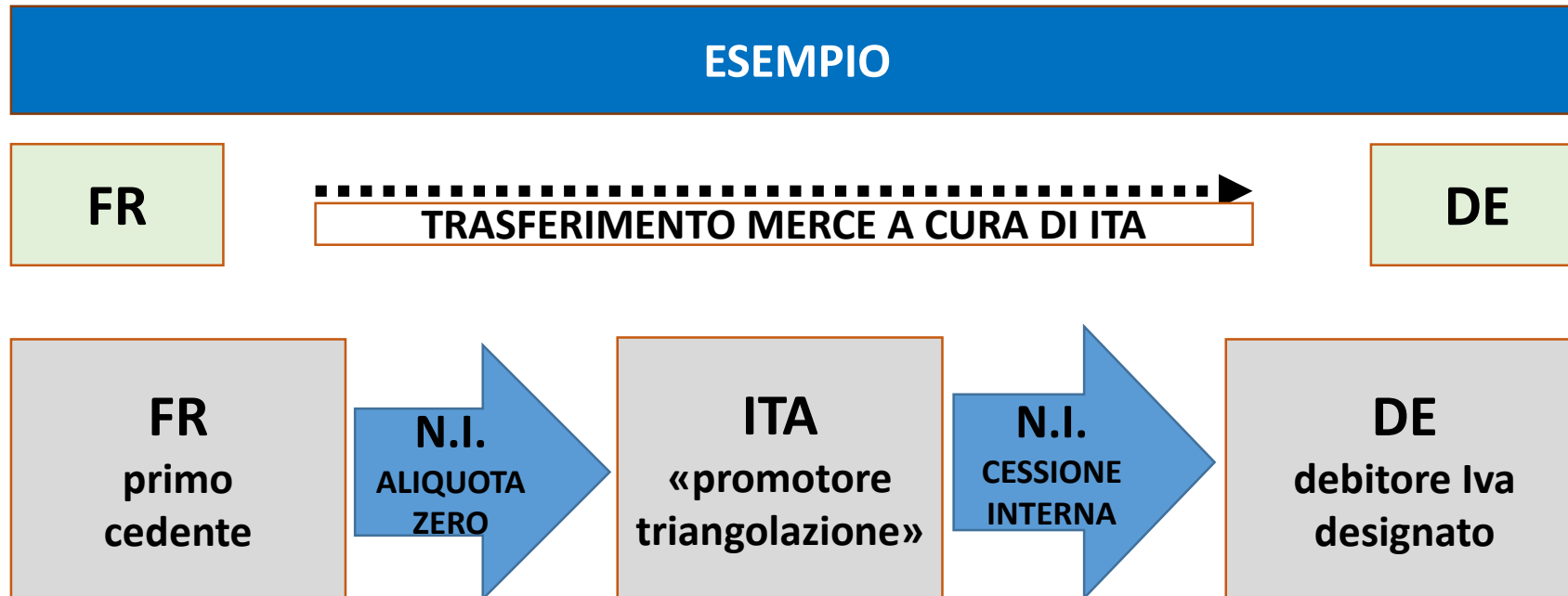
CESSIONE EFFETTUATA DALL'OPERATORE INTERMEDIO SE
QUESTI COMUNICA N° IDENTIFICAZIONE IVA AL PRIMO
CEDENTE NEL SUO STATO

- ANCORA VALIDE SEMPLIFICAZIONI PER TRIANGOLARI COMUNITARIE E NAZIONALI
- NESSUNA SEMPLIFICAZIONE PER OPERAZIONI «QUADRANGOLARI» (CM 145/E/98)

NOVITA' «CESSIONI A CATENA»



TRIANGOLARE COMUNITARIA



ESTEROMETRO

Novità 2020

ESTEROMETRO

SOGGETTI ESCLUSI

- CONTRIBUENTI MINIMI E FORFETTARI
- PRODUTTORI AGRICOLI IN REGIME DI ESONERO
- ENTI IN REGIME L. 398/91 CON PROVENTI COMMERCIALI NON SUPERIORI A EURO 65.000

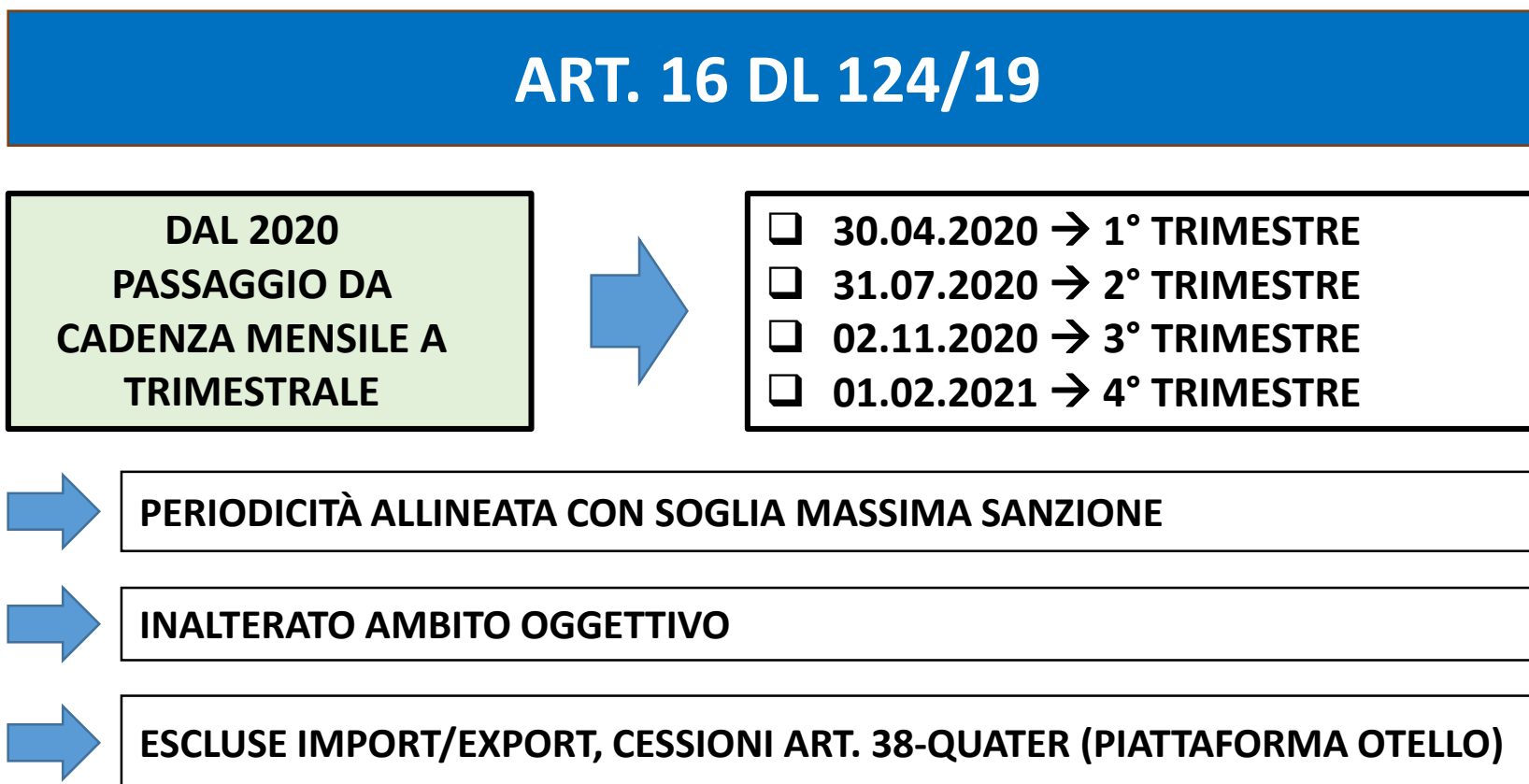
OPERAZIONI INTERESSATE

C.M. 14/E: l'adempimento riguarda tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi scambiate con soggetti non stabiliti in Italia

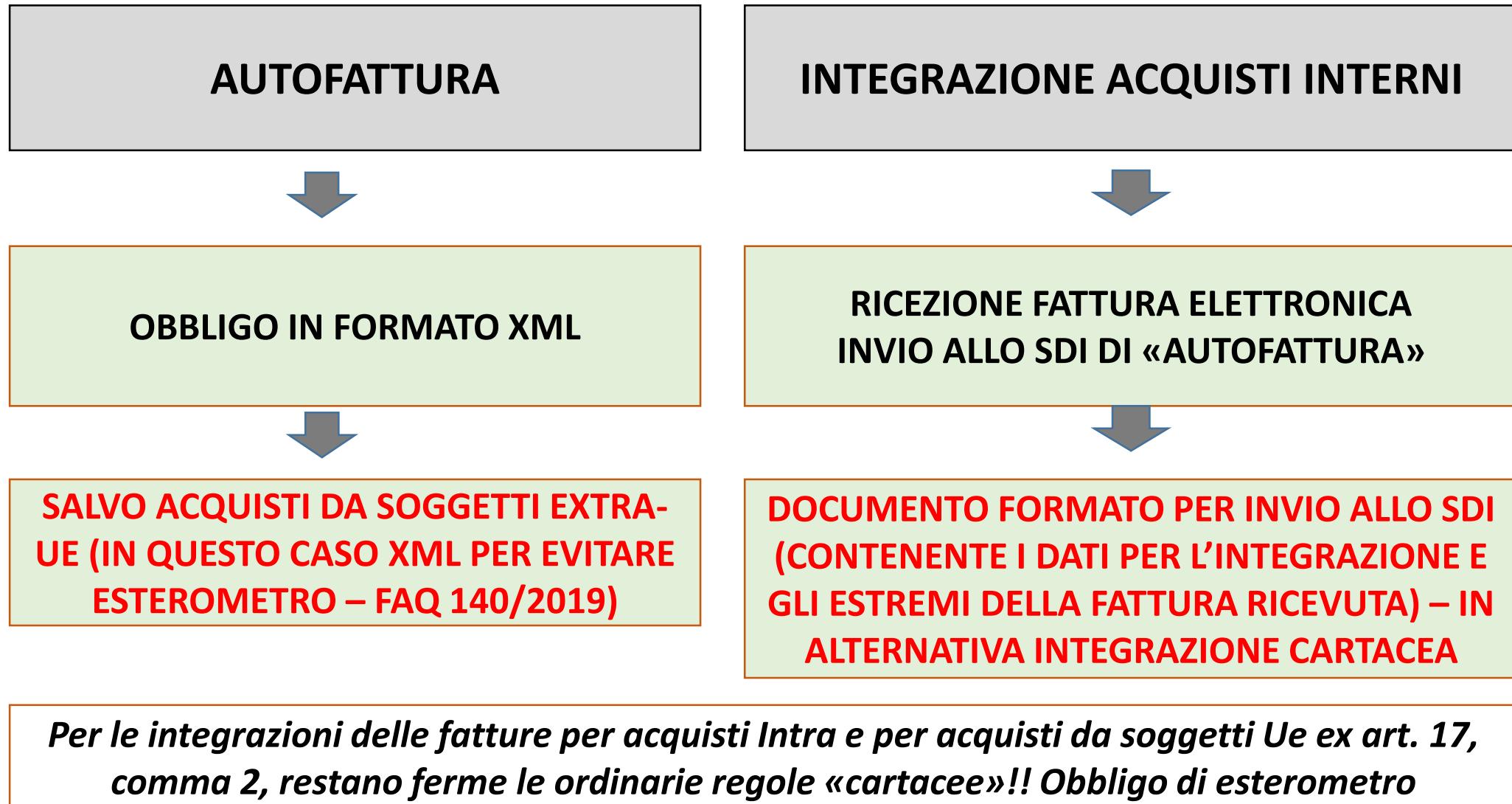
Risposta 1.8.2019, n. 327: sono escluse le prestazioni sanitarie erogate a persone fisiche non residenti in Italia (escluse anche da FE)

NOVITA' 2020

ART. 16 DL 124/19



REVERSE CHARGE



MODELLI INTRASTAT

Provvedimento Agenzia Entrate n.194409/2017 del 25 settembre 2017

ASPETTI GENERALI

- A decorrere dal 1° gennaio 2018, non è più dovuta la presentazione degli elenchi riepilogativi - aventi periodi di riferimento a partire da tale data - concernenti gli acquisti intracomunitari di beni e le prestazioni di servizi ricevute con cadenza trimestrale
- A partire dal 1° gennaio 2018, ai fini fiscali, permane soltanto l'obbligo di trasmissione degli elenchi riepilogativi concernenti le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nei confronti di soggetti UE

INTRA ACQUISTI BENI (INTRA 2-BIS)

- Ai soli fini statistici, la presentazione degli elenchi riepilogativi relativi all'acquisto intracomunitario di beni resta obbligatoria, con riferimento a periodi mensili, per i soggetti IVA per i quali l'ammontare totale trimestrale di detti acquisti sia uguale o superiore a 200.000 euro, per almeno uno dei quattro trimestri precedenti. Gli altri contribuenti assolvono l'obbligo mediante gli adempimenti comunicativi all'Agenzia delle Entrate di cui all'art 21 del D.L .n. 78/2010, ovvero di cui all'articolo 1 del D.Lgs. n.127/2015.
- Nota Dogane 20.2.2018, n. 18558: presentazione facoltativa anche per acquisti sotto soglia, con obbligo di compilazione anche delle colonne da 1 a 4
- In ogni caso, compilazione facoltativa delle colonne «valore statistico», delle «condizioni di consegna» e delle «modalità di trasporto» se acquisti non superiori a 20.000.000

INTRA ACQUISTI SERVIZI (INTRA 2-QUATER)

- Ai soli fini statistici, la trasmissione degli elenchi riepilogativi dei servizi intraunionali ricevuti resta obbligatoria, con riferimento a periodi mensili, qualora l'ammontare totale trimestrale delle prestazioni di servizi ricevute dal soggetto IVA sia uguale o superiore a 100.000 euro, per almeno uno dei quattro trimestri precedenti. Nell'ipotesi in cui tale soglia non venga raggiunta, l'obbligo viene assolto con gli adempimenti comunicativi all'Agenzia delle Entrate previsti dal citato all'articolo 21 del D.L .n. 78/2010, ovvero di cui all'art 1 del D. Lgs. n.127/2015.
- Relativamente alla compilazione del campo "Codice Servizio", è inoltre prevista la semplificazione del ridimensionamento del livello di dettaglio richiesto (passaggio dal CPA a 6 cifre al CPA a 5 cifre)

INTRA CESSIONE BENI (INTRA 1-BIS)

- Previste tre situazioni:
 - Cessioni non superiori ad euro 50.000: presentazione trimestrale con compilazione dei soli dati fiscali
 - Cessioni superiori ad euro 50.000 ma non superiori ad euro 100.000: presentazione mensile dei soli dati fiscali
 - Cessioni superiori ad euro 100.000: presentazione mensile con dati fiscali e statistici
- Verifica della soglia nei quattro trimestri precedenti (come per gli acquisti)
- Compilazione dei dati statistici facoltativa per i soggetti sotto soglia (Nota Dogane n. 18558)

INTRA SERVIZI RESI (INTRA 1-QUATER)

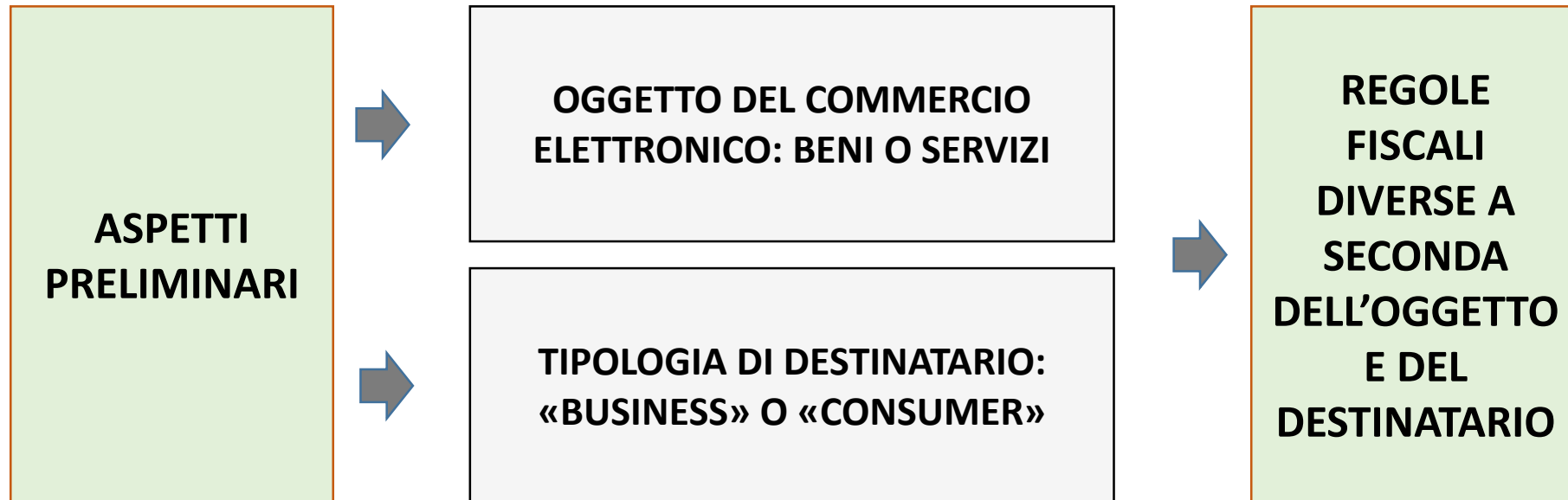
- Ai fini della compilazione del campo “Codice Servizio”, è prevista la semplificazione del ridimensionamento del livello di dettaglio richiesto (passaggio dal CPA a 6 cifre al CPA a 5 cifre).
- Sul sito Agenzia delle Dogane è possibile consultare la nuova tabella dei codici CPA 2018

<https://www.agenziadoganemonopoli.gov.it/portale/dogane/operatore/servizi-online/intrastat>



IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO

TIPOLOGIA DI COMMERCIO ELETTRONICO



FATTISPECIE DI COMMERCIO ELETTRONICO



COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO

SERVIZI CHE RIENTRANO NELLA NOZIONE DI **SERVIZI ELETTRONICI** (SOLO PER QUESTI SI PARLA DI COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO)



LI TROVIAMO NELLE NORME COMUNITARIE E VI RIENTRANO LE FORNITURE CHE DI SEGUITO SI ELENCAO:

- SITI WEB E WEB-HOSTING, GESTIONE A DISTANZA DI PROGRAMME E ATTREZZATURE;
- SOFTWARE E RELATIVO AGGIORNAMENTO;
- IMMAGINI, TESTI E INFORMAZIONI;
- MUSICA, FILM, GIOCHI O PROGRAMMI;
- PRESTAZIONI DI INSEGNAMENTO A DISTANZA

DENOMINATORE COMUNE: INTERVENTO UMANO NULLO O DEL TUTTO LIMITATO

COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO

SERVIZI CHE **NON** RIENTRANO NELLA NOZIONE DI SERVIZI ELETTRONICI



- **RADIODIFFUSIONE ,TELEVISIONE E TELECOMUNICAZIONE;**
- **CD, DISCHETTI E SUPPORTI FISICI ANALOGHI;**
- **MATERIALE STAMPATO (LIBRI, BOLLETTINI, GIORNALI, RIVISTE, ECC.);**
- **CONSULENZE PRESTATE TRAMITE POSTA ELETTRONICA;**
- **INSEGNAMENTO TRAMITE WEB;**
- **RIPARAZIONE MATERIALE «OFF LINE» DELLE APPARECCHIATURE INFORMATICHE;**
- **CONSERVAZIONE DEI DATI;**
- **HELPDESK TELEFONICO;**
- **CONSERVAZIONE DEI DATI OFF LINE;**
- **PRENOTAZIONE DI HOTEL, RISOTRANTI, SPETTACOLI, ECC..**

NOTA BENE: ALCUNI SONO COMUNQUE PRESTAZIONI DI SERVIZI AI FINI IVA

DESTINATARI COMMERCIO ELETTRONICO

SOGGETTI IVA

SOGGETTI «PRIVATI»



OPERAZIONI «B2B»

OPERAZIONI «B2C»

DISTINZIONE RILEVANTE SIA PER LE REGOLE TERRITORIALI SIA PER GLI ADEMPIMENTI RICHIESTI AI SOGGETTI CHE SVOLGONO COMMERCIO ELETTRONICO



REGOLE IVA COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO



REGOLE IVA

TERRITORIALITA' SERVIZI ELETTRONICI



B2B

**RILEVANZA NEL PAESE DEL
COMMITTENTE SOGGETTO PASSIVO
IVA
(ART. 7-TER)**

B2C

**RILEVANZA NEL PAESE DEL
COMMITTENTE «CONSUMER»
(ART. 7-SEXIES, LETT. F)**

SERVIZI ELETTRONICI B2B

TERRITORIALITA' «B2B»

CRITERIO TERRITORIALE

**RILEVANZA NEL PAESE DEL COMMITTENTE
(ART. 7-TER)**

**COMMITTENTE «BUSINESS»
ITALIANO**

**LUOGO DI RILEVANZA TERRITORIALE
ITALIA**

**COMMITTENTE «BUSINESS»
NON RESIDENTE**

**LUOGO DI RILEVANZA TERRITORIALE PAESE
DI STABILIMENTO DEL COMMITTENTE**

SERVIZI ELETTRONICI B2C

TERRITORIALITA' «B2C»

**LUOGO STABILIMENTO
COMMITTENTE**

**PAESE DI STABILIMENTO O IN CUI HA LA
RESIDENZA ABITUALE**

**COMMITTENTE
«CONSUMER» ITALIANO**

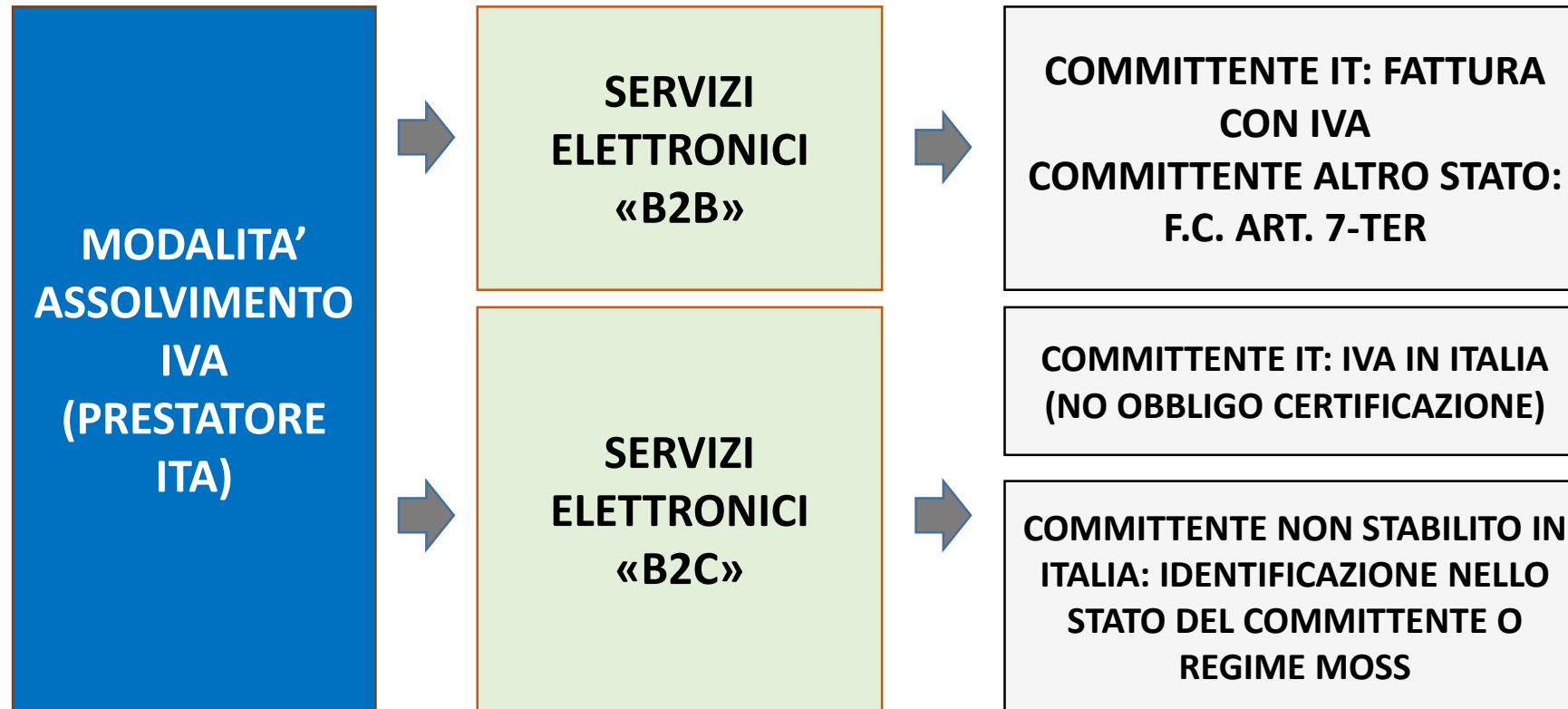
**LUOGO DI RILEVANZA TERRITORIALE
ITALIA**

**COMMITTENTE
«CONSUMER» NON
RESIDENTE**

**LUOGO DI RILEVANZA TERRITORIALE PAESE
DI STABILIMENTO DEL COMMITTENTE**



SERVIZI ELETTRONICI



SERVIZI ELETTRONICI «B2C»

ALTERNATIVE GESTIONE ADEMPIMENTI PRESTATORE ITA



IDENTIFICAZIONE ALTRI STATI

**TANTE PARTITE IVA QUANTI SONO
GLI STATI IN CUI SONO STABILITI I
CLIENTI PRIVATI!**

MOSS

**PERMETTE DI EVITARE
L'IDENTIFICAZIONE NEGLI ALTRI STATI
UE E DI ADEMPIERE AGLI OBBLIGHI
IVA IN ITALIA**

VALIDO SOLO PER ALTRI PAESI UE

SERVIZI ELETTRONICI «B2C»

OBBLIGHI DI CERTIFICAZIONE PRESTATORE ITA



**COMMITTENTE «CONSUMER»
ITA**

**ESONERO EMISSIONE FATTURA
ESONERO OBBLIGO DI
CERTIFICAZIONE**

**COMMITTENTE «CONSUMER»
ALTRO STATO**

**OBBLIGO REGOLE VIGENTI NEI
SINGOLI STATI**

SEMPLIFICAZIONI DIRETTIVA 2017/2455/UE

RECEPIMENTO DISPOSTO DALLA LEGGE DELEGA 117/2019



**SEMPLIFICAZIONI APPLICABILI PER SOGGETTI CHE PRESTANO SERVIZI ELETTRONICI
A PRIVATI DI ALTRI STATI UE PER UN IMPORTO ANNUO NON SUPERIORE A 10.000
EURO**

SOGLIA NON SUPERATA NELL'ANNO PRECEDENTE ED IN QUELLO IN CORSO

OPZIONE PER REGOLE ORDINARIE (TERRITORIALITA' PAESE COMMITTENTE)



L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO



REGOLE IVA

TERRITORIALITA' (CESSIONE DI BENI)

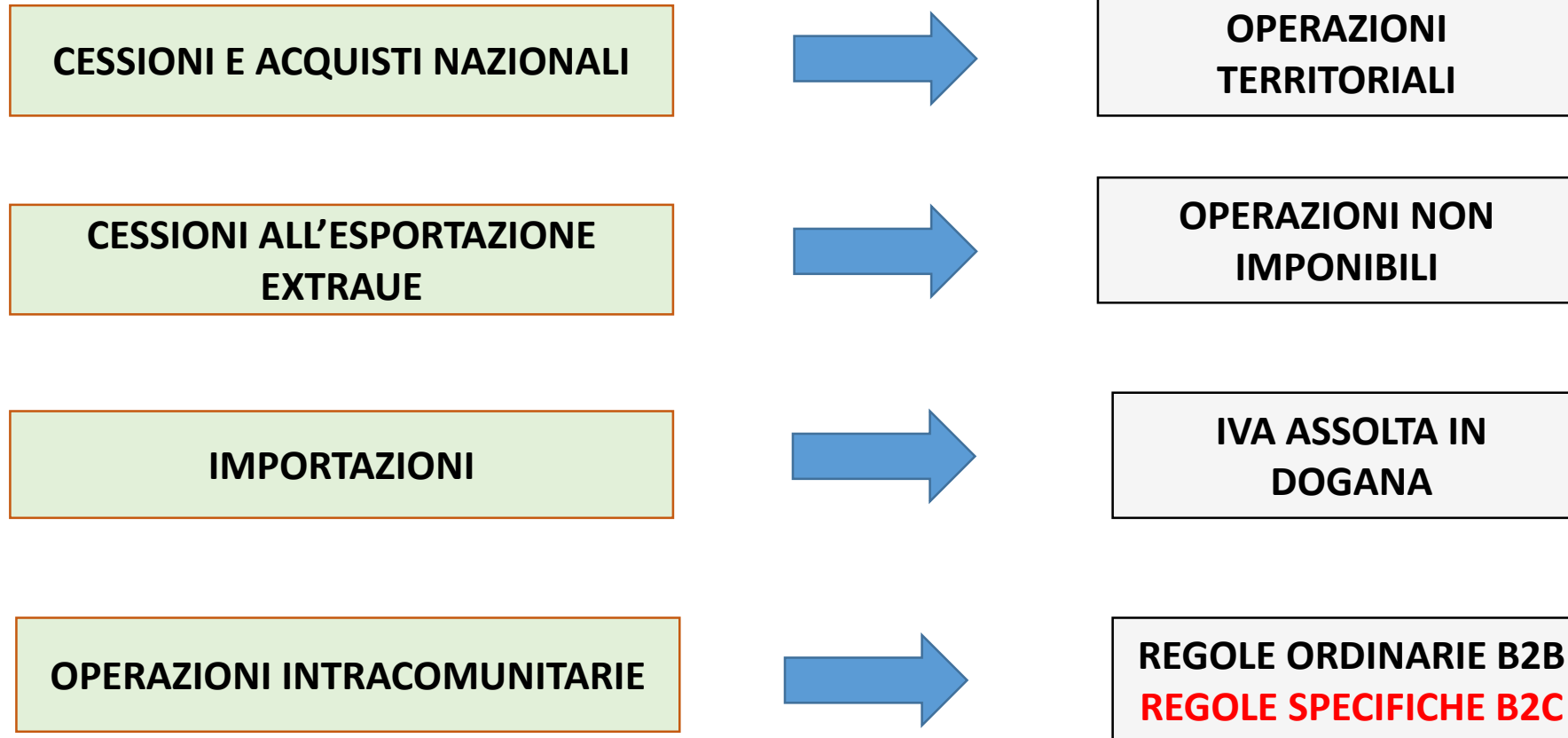
REGOLA GENERALE

**RILEVANZA NEL PAESE DI PARTENZA
DEL BENE (ART. 7-BIS)**

DEROGA

**VENDITE PER CORRISPONDENZA
(CLIENTI PRIVATI UE)
ARTT. 40, CO. 3 E 41 CO. 1 LETT. B)
DEL D.L. 331/93**

TIPOLOGIE DI OPERAZIONI



ACQUISTI *ONLINE* DA SOGGETTO NON RESIDENTE

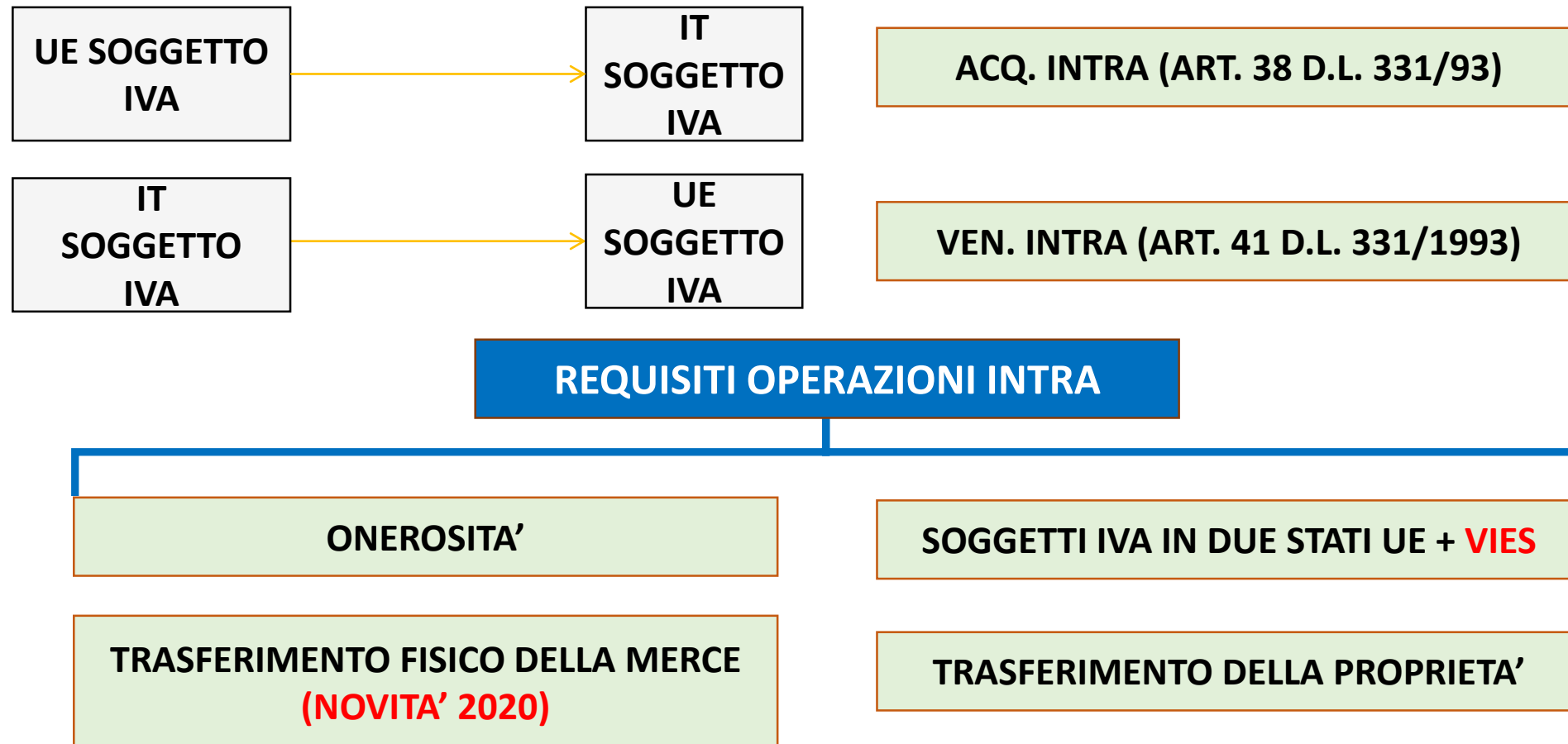


REVERSE CHARGE ANCHE SE CEDENTE UE E' IDENTIFICATO IN ITALIA
→ **INTEGRAZIONE FATTURA + ESTEROMETRO**



REVERSE CHARGE ANCHE SE CEDENTE UE E' IDENTIFICATO IN ITALIA
→ **AUTOFATTURA + ESTEROMETRO**
→ **NO ESTEROMETRO SE AUTOFATTURA SDI**

OPERAZIONI INTRA *ONLINE* DI BENI



COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO «B2C»

**VENDITE PER CATALOGO O
CORRISPONDENZA**



**ASSIMILAZIONE CONFERMATA DALLA PRASSI
AGENZIA ENTRATE**

CONDIZIONI

- L'ACQUIRENTE DEVE ESSERE PRIVATO CONS. FINALE (RM 39/2005)
- IL TRASPORTO A CURA DEL CEDENTE (RM 39/2005 E RM 20/2006)

COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO «B2C»

PAESE DEL SOGGETTO CEDENTE P.IVA	PAESE DEL CESSIONARIO PRIVATO	TIPOLOGIA DI OPERAZIONE	NORMA DI RIF.
ITALIA	ITALIA	INTERNA	REGOLE ORDINARIE DPR 633/72
	UE	VENDITE A DISTANZA	ART. 41 DL 331/93
	EXTRAUE	ESPORTAZIONI	ART 8 DPR 633/72
UE	ITALIA	VENDITE A DISTANZA	ART 40 DL 331/93
EXTRAUE	ITALIA	IMPORTAZIONI	ART 67 DPR 633/72

COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO B2C

AMBITO OGGETTIVO

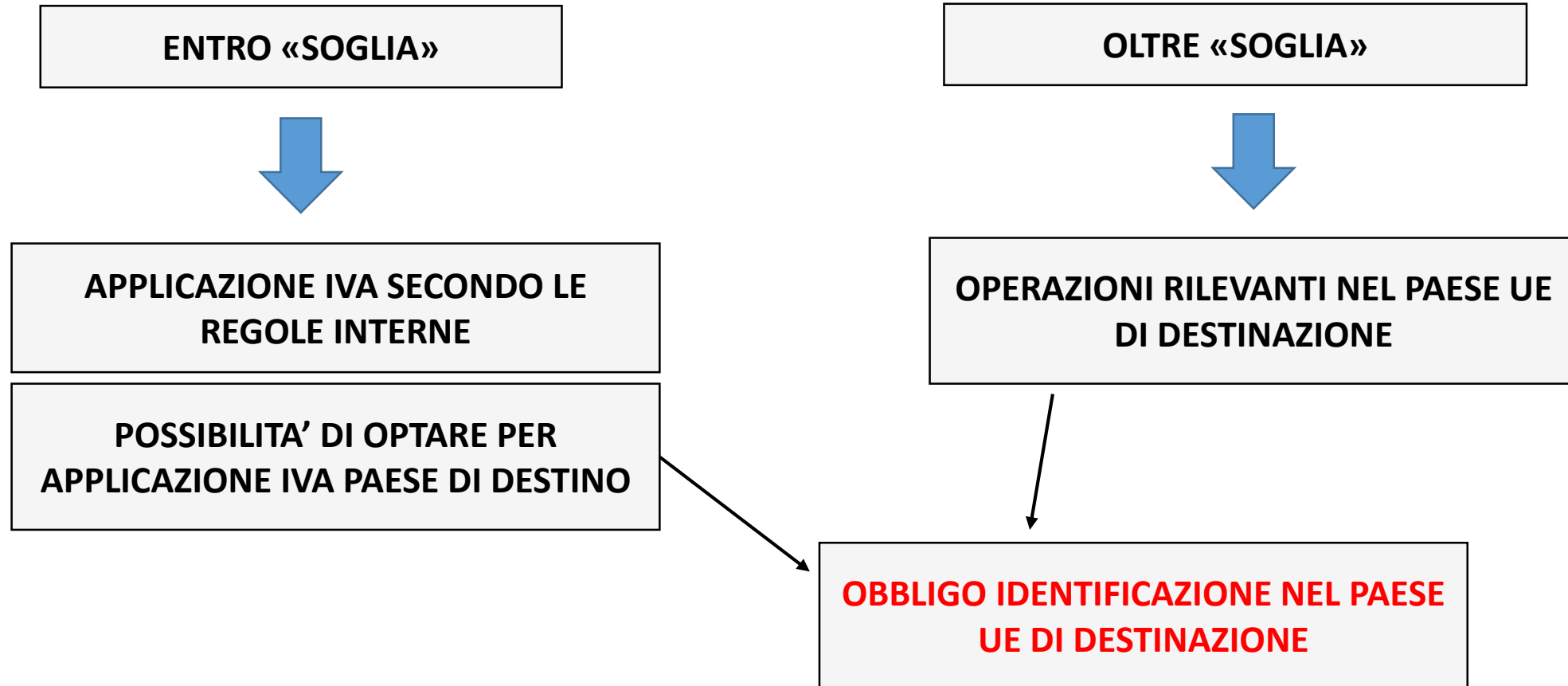


SOLO BENI MATERIALI

BENI ESCLUSI:

- BENI SOGGETTI AD ACCISA
- MEZZI DI TRASPORTO NUOVI
- BENI DA INSTALLARE, MONTARE DAL FORNITORE IN ALTRO STATO U

COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO B2C – CESSIONARIO UE



CESSIONI B2C A PRIVATI UE – LE SOGLIE

Stato membro	Soglia	Stato membro	Soglia
Austria	35.000 €	Svezia	320.000 SEK
Belgio	35.000 €	Finlandia	35.000 €
Olanda	100.000 €	Cipro	35.000 €
Danimarca	280.000 DKK	Estonia	35.000 €
Germania	100.000 €	Lettonia	35.000 €
Grecia	35.000 €	Lituania	125.000 LTL
Spagna	35.000 €	Malta	35.000 €
Francia	100.000 €	Polonia	160.000 PLN
Irlanda	35.000 €	Repubblica Ceca	1.140.000 CZK
Italia	35.000 €	Slovacchia	35.000 €
Lussemburgo	100.000 €	Slovenia	35.000 €
Portogallo	35.000 €	Ungheria	35.000 €
Gran Bretagna	70.000 GBP	Bulgaria	70.000 BGN
Romania	118.000 RON	Croazia	270.000 HRK

http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/traders/vat_community/index_en.htm

COSA ACCADE AL SUPERAMENTO DELLA SOGLIA?

OBBLIGO DI IDENTIFICAZIONE NEL PAESE UE DI DESTINAZIONE (A PARTIRE DALL'OPERAZIONE CON LA QUALE SI SUPERA LA SOGLIA NEL CORSO DELL'ANNO)



L'OPZIONE PER LA TASSAZIONE A DESTINO E' VINCOLANTE PER L'ANNO DI ESERCIZIO E PER I DUE SUCCESSIVI (PERMANENZA MINIMA PER TRE ANNI)

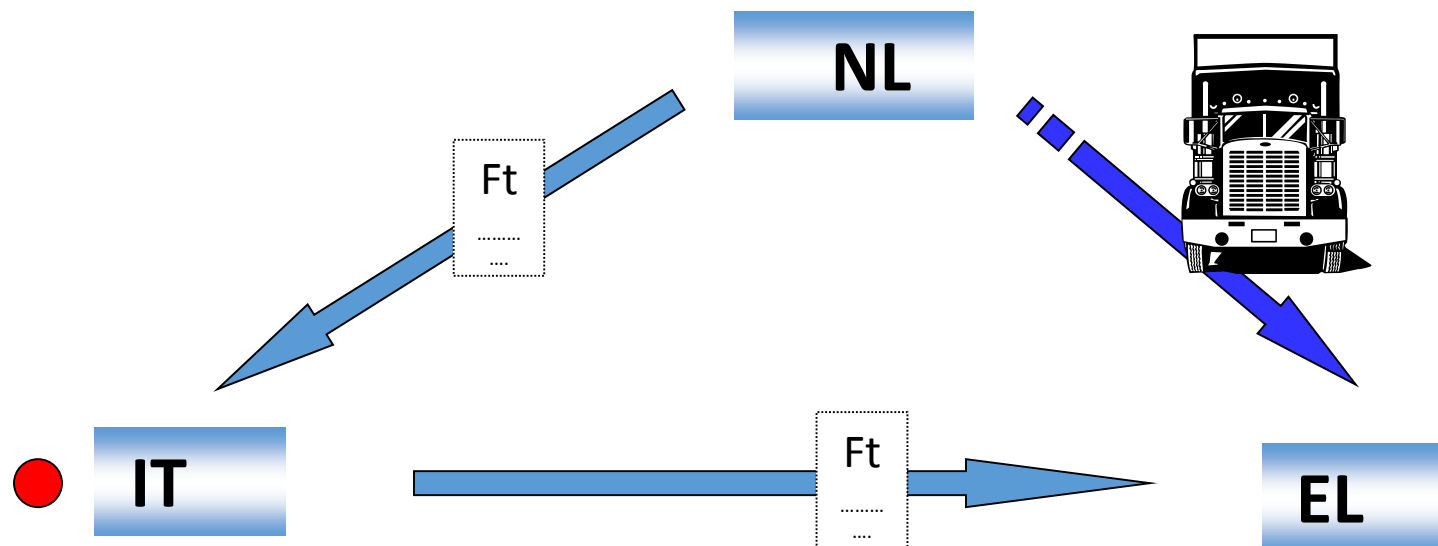


TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE

Triangolazione comunitaria

Primo caso

C.M.13/E/94
p.B16.2



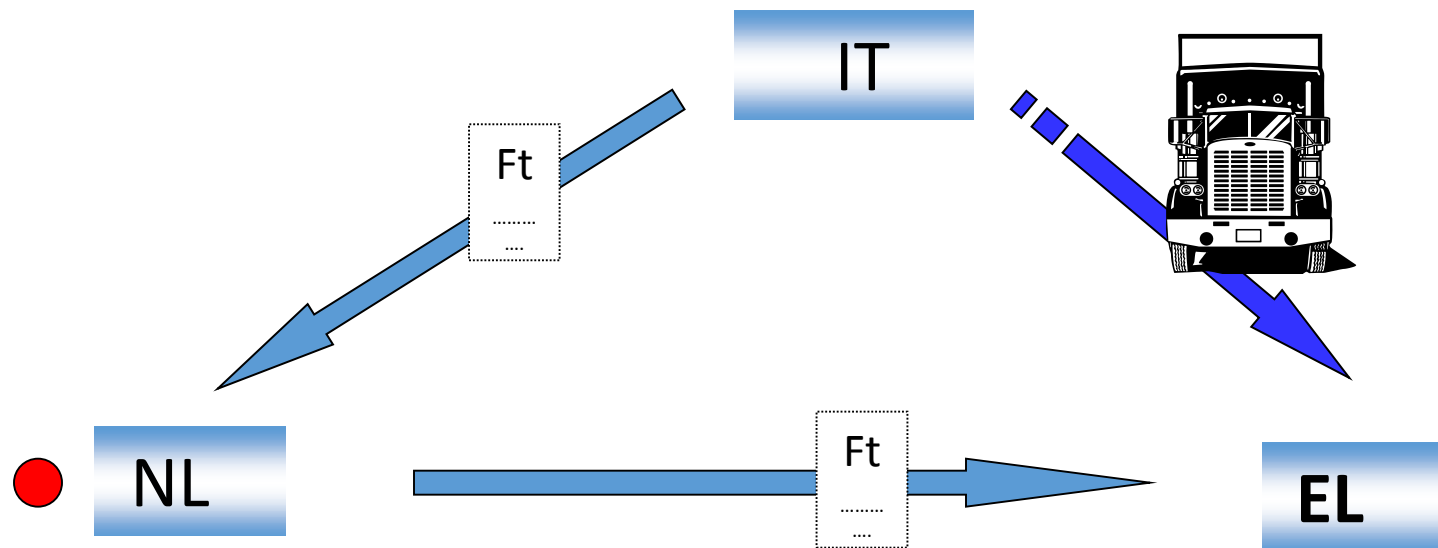
IT:

- integra la fattura di NL senza imposta (art. 40, c. 2)
- emette nei confronti di EL fattura art. 41, designandolo debitore
- presenta Intra 2bis e Intra 1bis (entrambi ai soli fini fiscali)

Triangolazione comunitaria

Secondo caso

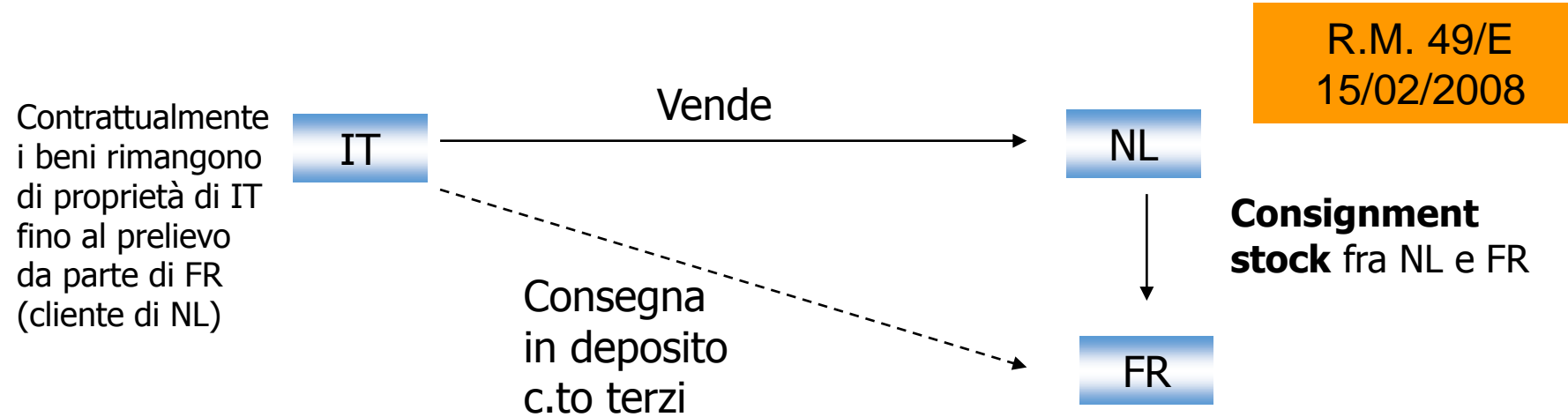
C.M.13/E/94
p.B16.2



IT:

- emette fattura a NL n.i. art. 41
- presenta Intra 1bis fiscale e (se mensile) anche statistico (N.B. a colonna 12 indica Paese destinazione EL)

~~Triangolazione comunitaria senza “effetto traslativo” (o con effetto sospeso/differito)~~



Secondo l’Agenzia delle Entrate Italiana l’**effetto sospensivo** è riconosciuto solo nelle **cessioni (o acquisti) intracomunitari bilaterali** (vedi R.M. n. 44/E/2000 e R.M. 235/E/96). Ne consegue che:

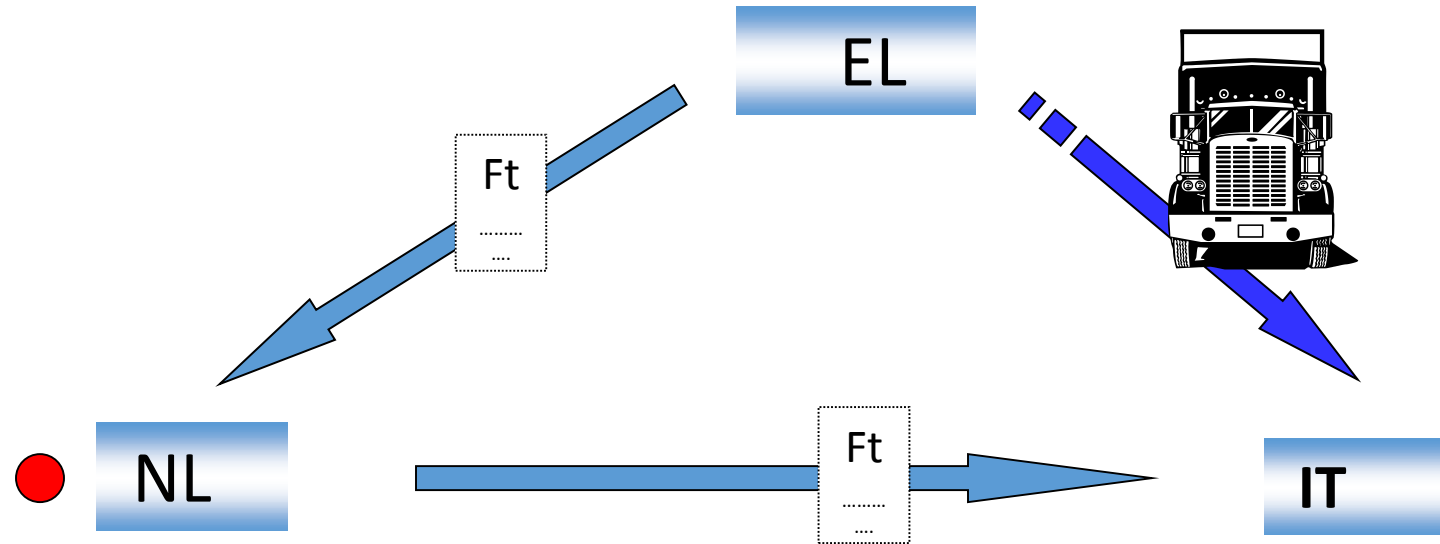
- IT, nell’invio dei beni in FR, deve configurare l’operazione come “invio a se stesso” (art. 41, co.2, lett.c) del D.L. 331/93) con obbligo di nomina di rappresentate fiscale o identificazione diretta in FR;
- la successiva cessione da IT a NL (nel momento in cui FR preleva) costituisce cessione territorialmente rilevante in FR



Triangolazione comunitaria

Terzo caso

C.M.13/E/94
p.B16.2



IT:

- riceve fattura da NL con designazione come debitore
- integra la fattura con l'imposta ed effettua la doppia registrazione
- presenta Intra 2bis fiscale e (se mensile) anche statistico (N.B. a colonna 13 Paese di provenienza indica EL)

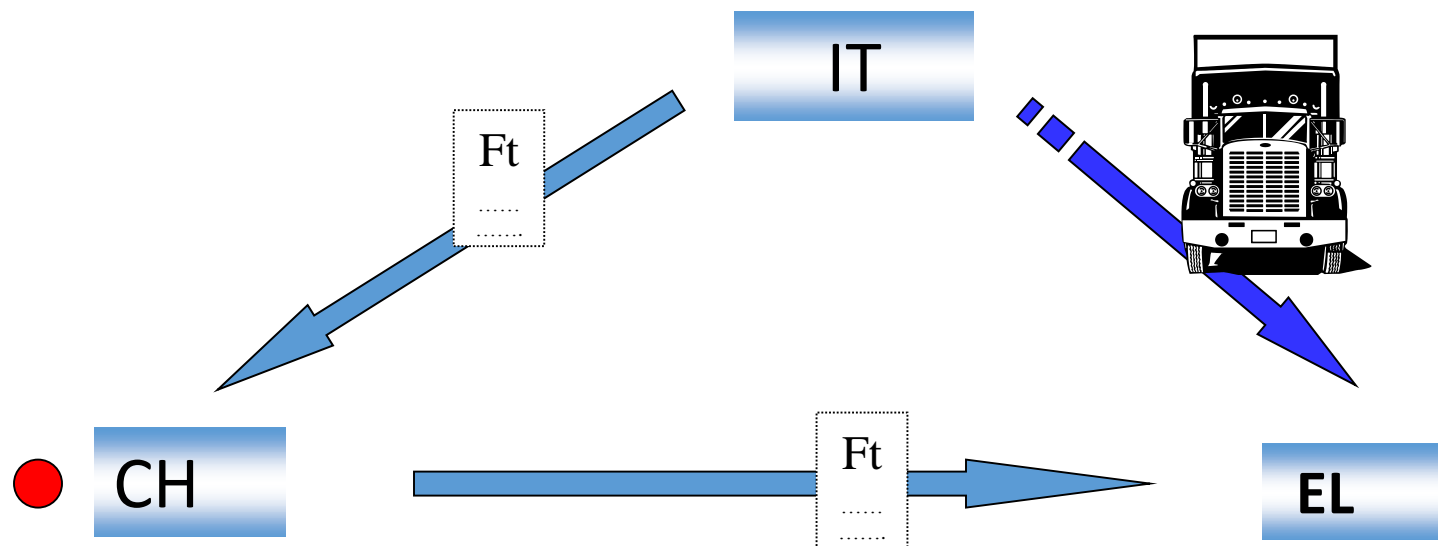



TRIANGOLAZIONI CON UE ED EXTRAUE

Triangolazione con extra-UE

Primo caso/A

C.M.13/E/94
p.B16.3

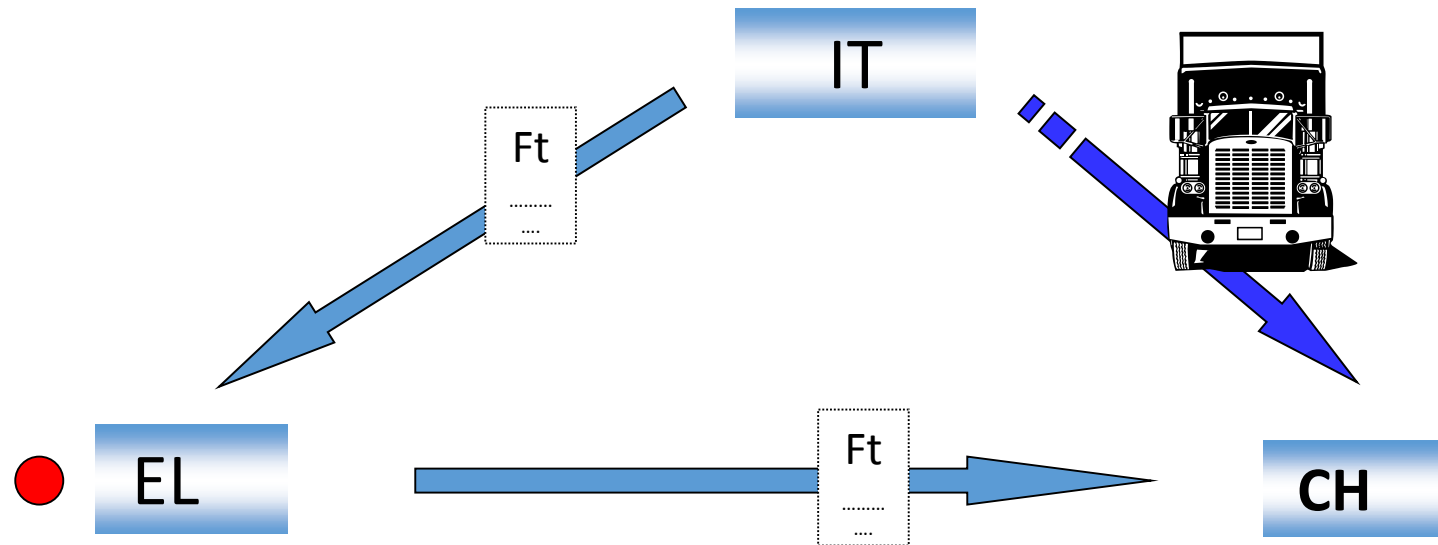


- Se CH nomina RF in IT, il fornitore IT fattura a RF n.i. art. 58 e RF fattura a EL n.i. art. 41 (RF compila Intra 1bis)
- Se CH nomina RF in EL, il fornitore IT fattura a RF n.i. art. 41 e compila Intra 1-bis
- Se CH non nomina un rappresentante fiscale (casi sopra), IT fattura con Iva. 

Triangolazione con extra-UE

Primo caso/B

C.M.13/E/94
p.B16.3



IT fattura a EL come segue:

N.B. no Intrastat

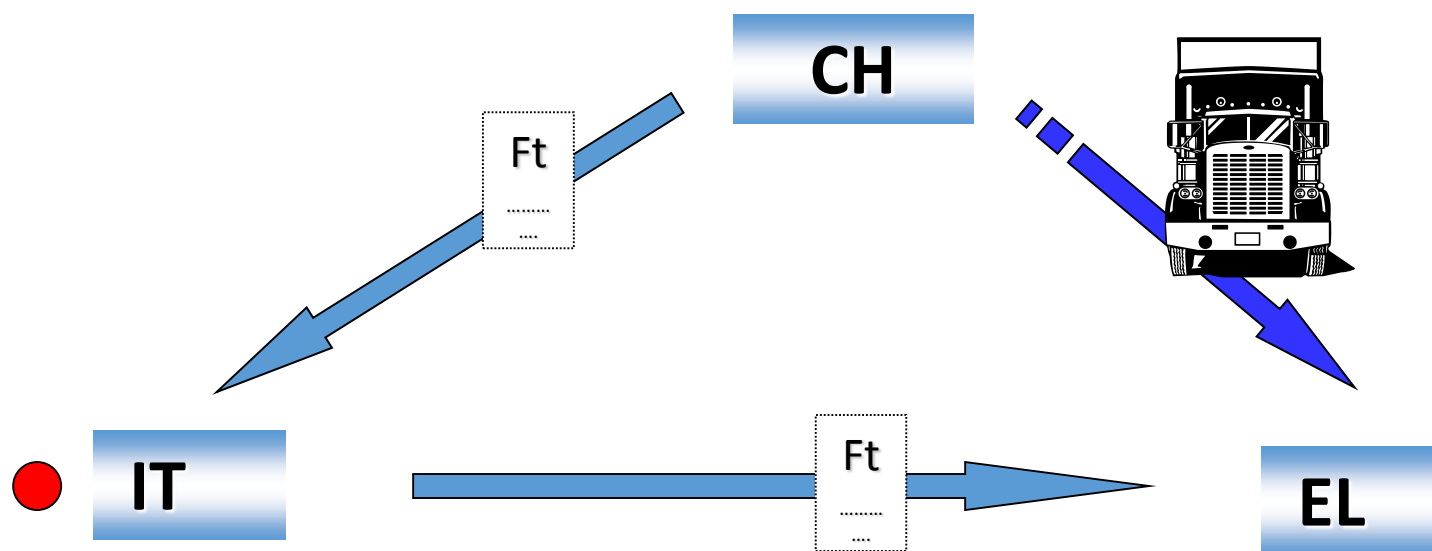
- consegna diretta in Svizzera → n.i. art. 8/a
- consegna in Italia a EL → n.i. art. 8/b
- consegna in Italia a CH → imponibile Iva (N.B. per recuperare l'Iva EL deve identificarsi o nominare un RF in Italia)



Triangolazione con extra-UE

Secondo caso/A

C.M.13/E/94
p.B16.3



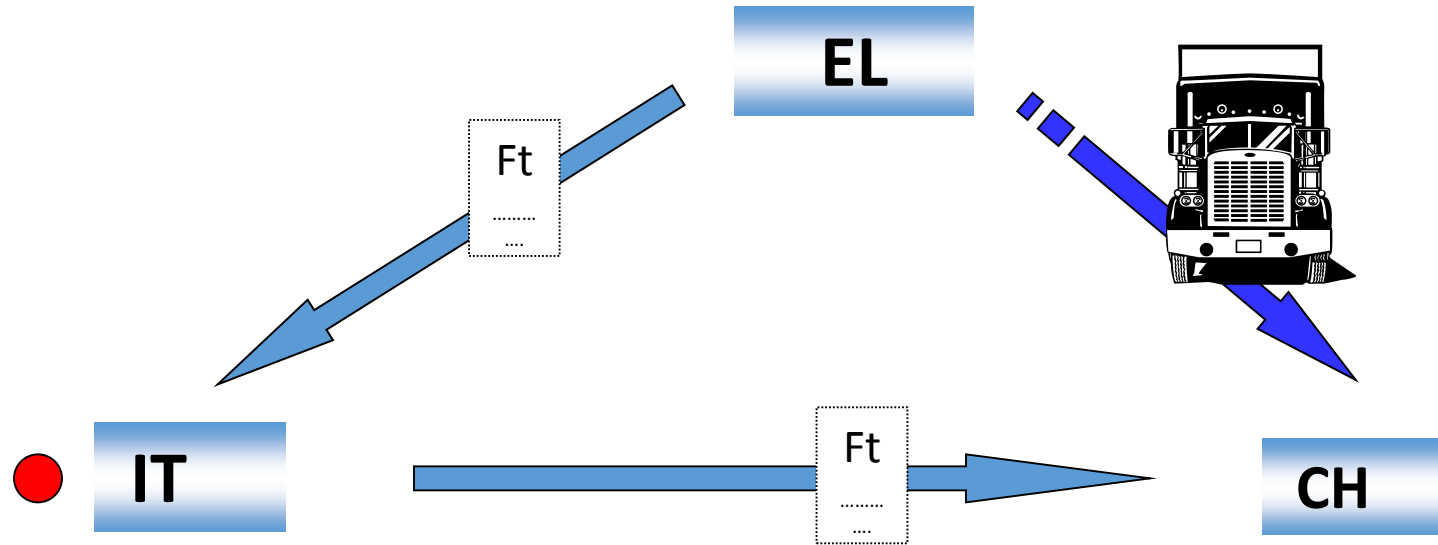
- Luogo dell'operazione: extraUE per cessione; EL per importazione

- In Italia l'operazione è non territoriale (art. 7-bis c.1). N.B. dal 2013 IT deve emettere fatturata "non soggetta" (art. 21, co.6-bis/b, del DPR 633/72).

Triangolazione con extra-UE

Secondo caso/B

C.M.13/E/94
p.B16.3



- Luogo dell'operazione: Grecia (da cui i beni partono per l'esportazione)
- In Italia l'operazione è non territoriale (art. 7-bis c.1).

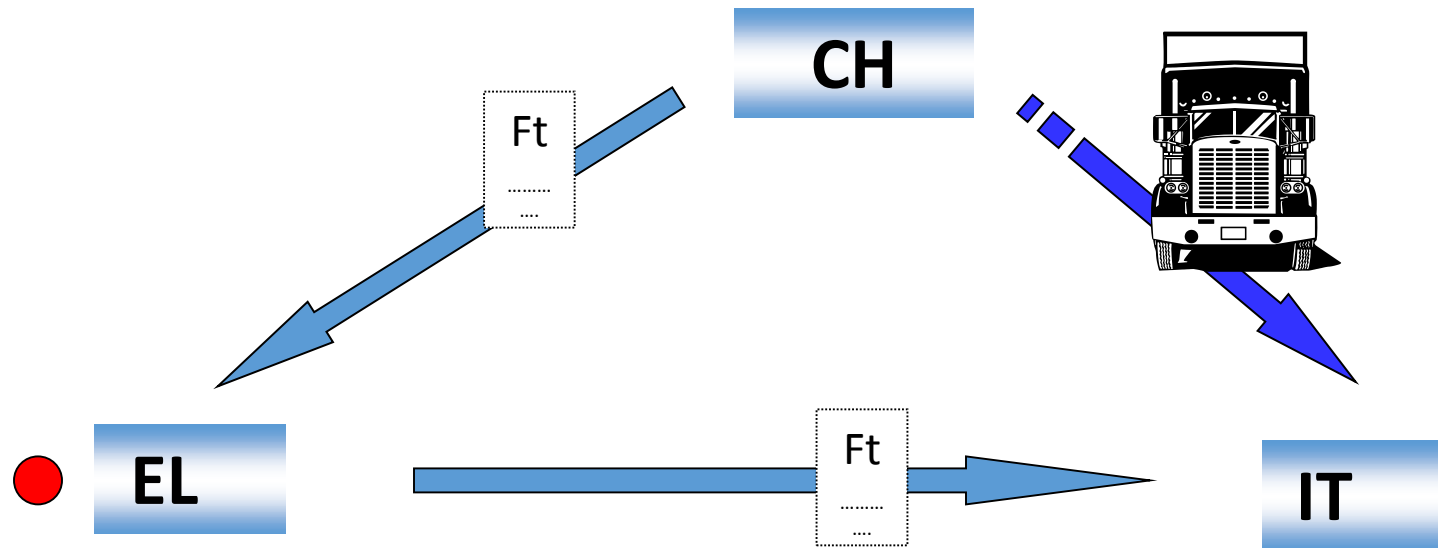




Triangolazione con extra-UE

Terzo caso/A

C.M.13/E/94
p.B16.3

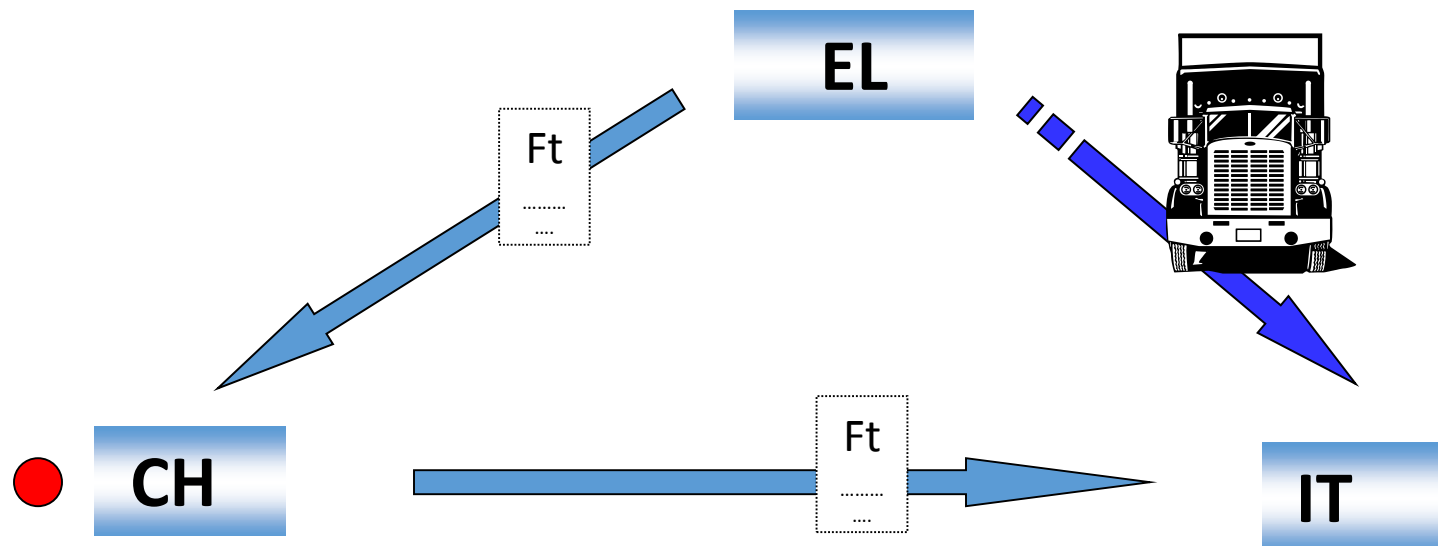


- Importazione

Triangolazione con extra-UE

Terzo caso/B

C.M.13/E/94
p.B16.3



- Necessaria presenza di rappresentante fiscale di CH
- In mancanza, IT deve autofatturare (art. 17, co.2)



GIUFFRÈ FRANCIS LEFEBVRE