CAMERA DI COMMERCIO MILANO

unioncamerelombardia
camere di commercio lombarde

CONFINDUSTRIA ALTO MILANESE

PROMOS
Internazionalizzazione e marketing territoriale

L'esportatore abituale e il plafond

Dott. Alberto Perani

Legnano, 20 Aprile 2016

Introduzione

I contribuenti che effettuano, tra l'altro, cessioni all'esportazione ed operazioni assimilate versano in una situazione strutturale di credito Iva.

Ricorrendo determinate condizioni, questi contribuenti, definiti **esportatori abituali**, possono acquistare o importare beni e servizi **senza applicazione dell'Iva**, entro un dato limite annuale (**plafond**).

Status di esportatore abituale

Status di esportatore abituale (art. 1 DL 746/83)

Ammontare dei corrispettivi relativi alle operazioni internazionali, registrate nell'anno solare precedente, ovvero nei 12 mesi precedenti, **superiore al 10% del volume d'affari,** determinato ai sensi dell'art. 20 DPR 633/72, senza tener conto delle operazioni di cui all'art. 21 co. 6-bis DPR 633/72**.**

$$\frac{\text{Operazioni internazionali}}{\text{Volume affari}} > 10\%$$

Il contribuente deve aver iniziato l'attività da almeno 12 mesi: termine da intendersi in senso generico come inizio dell'attività d'impresa

Status di esportatore abituale

Operazioni rilevanti per la verifica dello status di **esportatore abituale:**

Natura della fattispecie	Norma di riferimento
Esportazioni (dirette, a cura del cessionario non residente e triangolari)	Art. 8 co. 1 lett. a) e b) DPR 633/72
Cessioni assimilate alle esportazioni effettuate nell'esercizio dell'attività propria d'impresa	Art. 8-bis co. 1 DPR 633/72
Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali effettuati nell'esercizio dell'attività propria d'impresa	Art. 9 co. 1 DPR 633/72
Operazioni con lo Stato del Vaticano e la Repubblica di San Marino	Art. 71 co. 1 DPR 633/72
Operazioni non imponibili in base a trattati e accordi internazionali	Art. 72 DPR 633/72
Cessioni intracomunitarie (dirette e triangolari)	Art. 41 co. 1 e 2 e art. 58 co. 1 DL 331/93
Cessioni di beni prelevati da un deposito IVA, con trasporto in un altro Stato comunitaria o Extra-comunitario	Art. 50-bis co. 4 lett. f) e g) DL 331/93
Margine non imponibile di esportazioni di beni usati o soggetti al «regime del margine»	Art. 37 co. 1 DL 41/95

Status di esportatore abituale

Operazioni non imponibili che non concorrono alla verifica dello status di **esportatore abituale**:

Tipo di operazioni
cessioni ad esportatori abituali, in base a dichiarazione d'intento
vendite a viaggiatori residenti al di fuori del territorio comunitario
alienazione di beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale
prestazioni di servizi escluse e non soggette ad IVA
cessioni di beni nei depositi fiscali autorizzati, qualora la successiva estrazione non costituisca cessione intracomunitaria od esportazione
vendite ad organismi dello Stato per cooperazione
servizi alle agenzie di viaggio, per tratte al di fuori del territorio comunitario
cessioni all'esportazione effettuate a titolo gratuito

Status di esportatore abituale

Precisazioni:

- anche le **società estere identificate** direttamente o tramite un **rappresentante fiscale** in Italia possono godere dell'agevolazione nel rispetto dei limiti e delle condizioni di legge;
- non possono fruire del beneficio i contribuenti operanti nel settore dell'**agricoltura** che applicano l'imposta con il regime speciale.

Costituzione ed utilizzo del plafond

Gli acquisti in sospensione d'imposta si possono effettuare entro il limite del **plafond**, costituito dalla somma dei corrispettivi relativi alle predette **operazioni internazionali**, non imponibili, **registrate** ai fini Iva, rispettivamente:

nell'anno solare precedente, se si utilizza il **plafond annuale**

nei 12 mesi precedenti, se si utilizza il **plafond mobile**

Rileva la **data di registrazione** delle operazioni e non l'effettuazione delle stesse e quindi si comprendono **acconti** e **note di variazione**.
Nei casi di **operazioni straordinarie,** il plafond si trasmette.

Costituzione ed utilizzo del plafond

Note di variazione (Circ. AD 27.02.2003 n.8/D)

Note di debito

- Se emesse nel corso dell'anno vanno, vanno imputate in aumento al plafond disponibile;
- se emesse l'anno successivo, aumento il plafond dell'anno precedente, in cui ha avuto origine l'operazione principale;
- se emesse in epoche ancora successive non rilevano ai fini del plafond.

Note di credito

- se emesse (o non emesse) lo stesso anno dell'operazione principale, riducono il plafond disponibile per lo stesso anno;
- se emesse (o non emesse) l'anno successivo, diminuiscono il plafond dell'anno dell'operazione principale;
- se emesse (o non emesse) in anni ancora successivi, riducono il plafond disponibile per l'anno dell'operazione principale.

Costituzione ed utilizzo del plafond

Operazioni straordinarie

Il diritto ad acquistare beni e servizi in sospensione d'imposta può essere trasferito nel caso di:

- **affitto d'azienda**: il plafond si trasferisce all'affittuario se previsto nel contratto d'affitto e sia comunicato entro 30 giorni all'Ufficio delle Entrate, barrando la casella PL del quadro D del modello di comunicazione variazione dati AA7 (soggetti diversi dalle persone fisiche) o del quadro E del modello AA9 (persone fisiche);
- **fusione** (propria o per incorporazione): l'incorporante o la società risultante dalla fusione, subentra nei rapporti giuridici della società estinta ed eredita anche il relativo plafond. E' necessario barrare la casella PL del quadro D del modello di comunicazione variazione dati AA7;

Costituzione ed utilizzo del plafond

- **scissione**: la beneficiaria acquisisce il residuo plafond della scissa, previa comunicazione all'Ufficio delle Entrate, tramite il modello comunicazione variazione dati AA7, barrando la casella PL del quadro D;
- **cessione o conferimento d'azienda**: il plafond di trasferisce al cessionario che subentra nei rapporti giuridici del cedente ed è necessario la comunicazione all'Ufficio, barrando la casella PL del quadro D del modello di comunicazione variazione dati AA7 o del quadro E del modello AA9;
- **trasformazione**: il cambiamento riguarda solo la forma giuridica e non indice sullo status di esportatore abituale.

Costituzione ed utilizzo del plafond

Lavorazioni di beni in temporanea importazione

- **Beni importati per conto proprio**. I corrispettivi addebitati da una società ai propri clienti, a fronte dell'esportazione di beni ottenuti dalla lavorazione (anche eseguita da terzi per conto dell'importatore) di merci acquistate in regime di **temporanea importazione** (c.d. perfezionamento attivo) non sono imponibili IVA ai sensi dell'art. 8 c.1 lett a) DPR 633/72 e concorrono alla formazione del plafond (Ris. 109/E del 20 agosto 1998).
- **Beni importati per conto terzi**. Un'impresa italiana introduce in temporanea importazione delle merci di proprietà di un residente e dopo la lavorazione, riesporta il prodotto finito all'estero: il corrispettivo della lavorazione (se il committente è soggetto passivo) è fuori campo Iva ai sensi dell'art. 7-ter e non concorre alla formazione del plafond

Costituzione ed utilizzo del plafond

Invio di merci all'estero per la lavorazione

Nel caso di **temporanea esportazione** oppure di **un'esportazione definitiva senza passaggio di proprietà**, dei beni da sottoporre a perfezionamento passivo:

➡ l'esportazione doganale non rileva ai fini Iva e plafond

Se si avesse **un'esportazione definitiva con passaggio di proprietà** (anche senza un formale atto di compravendita e anche in caso di compensazione finanziaria):

➡ l'esportazione doganale rileva ai fini della formazione del plafond

Costituzione ed utilizzo del plafond

Cessione di beni già inviati in Paesi Extra UE

Le cessioni di beni già inviate in precedenza concorrono alla formazione del plafond quando:

- avvengono nell'ambito di un'operazione di **consignment stock**;
- l'invio dei propri beni in Paesi extra UE, presso un deposito di proprietà della controllata che lo ha locato all'esportatore, è effettuato in **regime di franco valuta** per essere **successivamente ceduti** al cliente extra UE in virtù dell'originario impegno contrattuale.

L'esportazione si intende conclusa nel momento in cui le merci vengono prelevate dall'acquirente e fatturate dal fornitore.

Costituzione ed utilizzo del plafond

Utilizzo del plafond

Il plafond può essere utilizzato per **qualsiasi acquisto** di beni o servizi, ad **eccezione** di

- terreni e fabbricati
- beni e servizi oggettivamente esclusi dalla detrazione dell'IVA e non inerenti.

Attenzione nel caso di soggetti con **pro-rata**.

Costituzione ed utilizzo del plafond

Momento di utilizzo del plafond

Non si tiene conto della registrazione delle fatture di acquisto o delle bollette doganali di importazioni ma rileva

momento di **«effettuazione»**

delle operazioni di acquisto o di importazione

1) Per gli acquisti di beni e servizi all'interno dello Stato: momento impositivo determinato ai sensi dell'art. 6 DPR 633/72;
2) Per le importazioni di beni: momento in cui sorge l'obbligazione tributaria ovvero accettazione della dichiarazione doganale.

Costituzione ed utilizzo del plafond

Triangolazioni

In base all'art. 8 comma 2, del DPR 633/72, i cessionari che intervengono in un'operazione di **triangolazione** possono avvalersi di:

Plafond vincolato: pari all'ammontare del costo di acquisto di beni o all'importo addebito dal committente al commissionario**.** Deve essere utilizzato per gli acquisti di beni che siano esportati nello stato originario nei **sei mesi successivi** alla loro consegna.

Plafond libero: pari alla differenza tra l'ammontare dell'esportazione effettuata e l'importo del plafond vincolato.

Il plafond libero e il plafond vincolato: esempio

Cessione intracomunitaria in triangolazione:

- ITA1 vende a ITA2 merce per Euro 20.000;
- ITA2 cede a sua volta merce a FR per Euro 22.000;
- la merce è consegnata in Francia da ITA1 su incarico di ITA2;
- ITA1 dispone di un plafond di Euro 20.000, liberamente utilizzabile;
- ITA2 dispone di un duplice plafond:
  - Euro 2.000 (differenza tra il corrispettivo dei beni ceduti e quello dei beni acquistati) liberamente utilizzabile;
  - Euro 20.000 (corrispettivo dei beni acquistati) ad utilizzo vincolato.

Il plafond fisso: esempio

La società Beta S.p.A. utilizza il meccanismo del plafond fisso. Nell'anno n la società ha effettuato e registrato le seguenti operazioni:

- Operazioni imponibili Iva ordinaria Euro 655.000
- Esportazioni dirette (art. 8, lett. a) Euro 150.000

Il volume d'affari della Beta S.p.A. nell'anno n è pari ad Euro 805.000. Il 10% del volume d'affari è Euro 80.500.

La società Beta S.p.A. è esportatore abituale nell'anno n+1 e il plafond disponibile all'inizio dell'anno è pari ad Euro 150.000.

Il plafond fisso: esempio

Utilizzo del plafond fisso:

Mese	Acquisti interni	Importazioni	Progressivo utilizzo
Gennaio	15.500	11.500	27.000
Febbraio	25.000	15.000	67.000
Marzo	35.000	3.000	105.000
Aprile	40.500	4.500	150.000
Maggio			

A questo punto il plafond disponibile è totalmente utilizzato

Il plafond mobile: esempio

Plafond mobile

➡ con il plafond mobile, si assume come ammontare di riferimento, quello dei corrispettivi delle esportazioni fatte nei 12 mesi precedenti;

➡ ai fini della determinazione del plafond disponibile in ogni mese, si assume l'ammontare delle esportazioni registrate nei 12 mesi precedenti al netto delle utilizzazioni progressive del plafond

Il plafond mobile: esempio

Una società che utilizza il metodo del plafond mobile, deve verificare il proprio volume d'affari mensile, il volume d'affari dei 12 mesi precedenti, le operazioni effettuate che generano plafond del mese e dei 12 mesi precedenti, il plafond disponibile a inizio mese e le utilizzazioni del plafond.

Mese	Volume d'affari rettificato del mese	Volume d'affari rettificato 12 mesi precedenti	Operazioni che generano plafond del mese	Operazioni che generano plafond nei 12 mesi precedenti	Plafond disponibile ad inizio mese	Utilizzo plafond: acquisti interni, import, intra	% verifica status esportatore (b/a)

Il plafond mobile: esempio

La società Gamma S.r.l. detiene un plafond disponibile per il mese di febbraio anno n+1 di 200, formatosi a seguito delle esportazioni fatte nei 12 mesi precedenti per i seguenti importi:

- Febbraio anno n: 22
- Marzo anno n: 16
- Aprile anno n: 11
- Maggio anno n: 5
- Giugno anno n: 10
- Luglio anno n: 34
- Agosto anno n: 33
- Settembre n anno : 14
- Ottobre n anno : 15
- Novembre n anno : 6
- Dicembre n anno : 25
- Gennaio anno n+1: 9

Il plafond mobile: esempio

Inoltre, la società Gamma S.r.l. ha effettuato nei mesi di febbraio, marzo e aprile anno n+1 esportazioni rispettivamente per 15,7 e 0.

Ne consegue che il plafond disponibile per il mese di marzo anno n+1 è esattamente pari a 15, in conseguenza del seguente calcolo: (200-22+15) - (200-22) = 193 – 178 = 15.

Nel successivo mese di aprile anno n+1 sarà disponibile un plafond di 40, così determinato: (193-16+7) – (178-16) = 184 – 162 = 22.

Ipotizzando nel mese di aprile anno n+1 un utilizzo per 20, nel successivo mese di maggio anno n+1, sarà disponibile un plafond di 2, così determinato: (184-11+0) – (162+20-11) = 173 – 171 = 2.

Variazione del metodo di determinazione del plafond

La scelta del metodo va fatta in sede di invio della prima dichiarazione d'intento. Il cambio del metodo di determinazione del plafond si può effettuare solo all'inizio di ogni anno solare.

Passaggio del plafond fisso al plafond mobile:
Non sorgono particolari problemi perché coincidono i due periodi di riferimento e l'ammontare del plafond è quello delle operazioni registrate nell'intero anno precedente.

Passaggio dal plafond mobile al plafond fisso: Il plafond disponibile all'inizio dell'anno è pari al plafond che sarebbe risultato disponibile per il mese di gennaio se si fosse mantenuto il metodo mobile (RM n. 77 del 6 marzo 2002).

Lo splafonamento e la regolarizzazione

L'esportatore abituale che abbia erroneamente acquistato o importato beni e servizi senza applicazione dell'imposta oltre il plafond (c.d. splafonamento), qualora voglia **sanare** la violazione, può seguire **alternativamente** una delle seguenti procedure:

Emissione d'**autofattura** e versamento dell'imposta, con sanzioni e interessi

Regolarizzazione in sede di **liquidazione periodica** tramite l'emissione di un'autofattura e versamento dell'imposta con sanzioni e interessi in F24

Richiesta al fornitore di emissione di **fattura integrativa**, e versamento da parte dell'acquirente dell'imposta con sanzioni e interessi

Lo splafonamento e la regolarizzazione

La **sanzione** prevista oscilla dal 100 al 200% dell'imposta evasa ed è a carico dell'esportatore abituale.

E' possibile sanare spontaneamente la violazione tramite il **ravvedimento operoso**, che è utilizzabile sia che lo splafonamento si riferisca ad acquisti interni che ad importazioni (circolare n. 23/99: il ravvedimento è praticabile anche il superamento del plafond in occasione di un'importazione, ma è necessario contattare la Dogana per la procedura).

Novità sugli adempimenti dell’esportatore abituale

L’**esportatore abituale** che intende usufruire del regime di acquisto senza l’applicazione dell’imposta deve inviare al proprio fornitore prima di effettuare l’acquisto una

DICHIARAZIONE D’INTENTO

- redatta in duplice copia su apposito modello ministeriale approvato con DM del 6.12.1986;
- progressivamente numerata, datata e sottoscritta dal dichiarante;
- deve riportare i limiti quantitativi o temporali entro i quali il fornitore è esonerato dall’addebito dell’Iva sulle operazioni che effettuerà nei suoi confronti.

Novità sugli adempimenti dell’esportatore abituale

Normativa previgente

Il fornitore dell’esportatore abituale era obbligato:

Trasmettere telematicamente all’agenzia delle entrate i dati contenuti nella dichiarazione di intento ricevuta

Entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica Iva (mensile o trimestrale) nella quale confluiscono le operazioni realizzate senza applicazione dell’imposta.

Novità sugli adempimenti dell'esportatore abituale

Normativa previgente

- In caso di omessa comunicazione nel termine indicato o in caso di comunicazione con dati incompleti o inesatti, il fornitore è punito con la sanzione amministrativa prevista dall'art. 7 co. 4-bis del D.Lgs. n.471 del 1997, **compresa tra il 100% e il 200% dell'imposta relativa alle fatture emesse senza addebito di IVA**, relative alle dichiarazioni d'intento oggetto della comunicazione;
- chiunque omette di inviare, nei termini previsti la invia con dati incompleti o inesatti, **è responsabile in solido con il soggetto acquirente dell'imposta evasa correlata all'infedeltà della dichiarazione ricevuta**. (art. 1 comma 384 legge 311/2004).

Novità sugli adempimenti dell'esportatore abituale

Novità dal 01 gennaio 2015

L'art. 20 del decreto semplificazioni (modifica l'art.1 co.1 lett. c) del DL n.746 del 29/12/1983) dispone che:

1. L'esportatore abituale trasmetta telematicamente all' Agenzia delle Entrate la dichiarazione d'intento;
2. La dichiarazione unitamente alla ricevuta telematica dell' Agenzia delle Entrate venga consegnata dall'esportatore abituale al fornitore;
3. Il fornitore emetta la fattura senza applicazione dell'Iva **soltanto dopo il riscontro telematico dell'avvenuta presentazione all' Agenzia delle Entrate**. Il riscontro potrà essere effettuato sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it in un'area appositamente dedicata oppure nel proprio cassetto fiscale;
4. Il fornitore riepiloghi nella dichiarazione IVA annuale i dati contenuti nelle dichiarazioni d'intento ricevute.

Novità sugli adempimenti dell’esportatore abituale

Novità dal 01 gennaio 2015

Modifica del regime sanzionatorio disposto dall’art.7,co.4-bis del D.Lgs. 471/97: viene punito il cedente/prestatore con una sanzione tra il 100% e 200% dell’imposta relativa alle fatture emesse senza addebito dell’Iva se emette fatture nei confronti dell’esportatore abituale prima di aver ricevuto da questi la dichiarazione d’intento corredata della ricevuta di presentazione e riscontrato l’avvenuta presentazione telematica.

Novità sugli adempimenti dell’esportatore abituale

Novità dal 01 gennaio 2015

Le nuove disposizioni mantengono in vigore alcuni preesistenti obblighi in capo al dichiarante e fornitore:

- tenuta e aggiornamento del registro (art.39 DPR 633/72);
- il fornitore dovrà continuare ad indicare gli estremi delle dichiarazioni ricevute nelle fatture emesse, indicando il regime di non imponibilità.

Novità sugli adempimenti dell’esportatore abituale

Novità dal 01 gennaio 2015

Con provvedimento dell’Agenzia delle Entrate del 12/12/2014 è stato approvato il nuovo modello di dichiarazione d’intento.

Il nuovo modello contiene i seguenti dati:

- I dati anagrafici del richiedente e dell’eventuale rappresentante firmatario;
- La dichiarazione d’intento;
- I dati del destinatario;
- La firma del richiedente;
- I dati relativi al plafond e l’impegno alla trasmissione telematica.

Novità sugli adempimenti dell'esportatore abituale

Novità dal 01 gennaio 2015

Due modalità per operare (Provvedimento Ade del 12/12/2014)

fino all'**11 febbraio 2015**, gli operatori potevano consegnare o inviare la dichiarazione di intento al proprio cedente o prestatore secondo le modalità vigenti anteriormente alla emanazione del Provvedimento.

dal **12 febbraio** è cessato il regime transitorio e si applicano le nuove regole.

CAMERA DI COMMERCIO MILANO

unioncamerelombardia
camere di commercio lombarde

CONFINDUSTRIA ALTO MILANESE

PROMOS
Internazionalizzazione e marketing territoriale

I DEPOSITI IVA

Art. 50-bis DL 331/93

Dott. Alberto Perani

Legnano,20 Aprile 2016

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

Luoghi fisici situati nel territorio dello Stato italiano all'interno dei quali la merce viene introdotta, staziona e poi viene estratta

Dal punto di vista fiscale consentono che per determinate operazioni l'Iva ove dovuta sia assolta dall'acquirente finale solo al momento dell'estrazione dei beni tramite il meccanismo del *reverse charge* (art. 50-bis DL 331/93)

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

Soggetti che possono gestire i depositi:

1)Imprese già abilitate a gestire depositi con rilevanza fiscale per le quali non necessita alcuna autorizzazione specifica

- ✓ Imprese esercenti magazzini generali con autorizzazione doganale;
- ✓ Imprese esercenti depositi franchi;
- ✓ Imprese operanti nei punti franchi;
- ✓ I depositi fiscali per prodotti soggetti ad accisa;
- ✓ I depositi doganali, compresi quelli per la custodia e la lavorazione di lane.

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

Soggetti che possono gestire i depositi:

2) Le imprese che possono essere autorizzate alla gestione di depositi fiscali

DEPOSITO IN CONTO TERZI	DEPOSITI IN CONTO PROPRIO
Sono condotti da: ✓ Società per azioni; ✓ Società in accomandita per azioni; ✓ Società a responsabilità limitata; ✓ Società cooperative e da enti ⇩ Operatori professionali dotati di una struttura che consente di gestire un deposito fiscale per conto terzi	Sono condotti da qualsiasi impresa, di qualunque natura o dimensione, limitatamente ai beni inviati da un operatore comunitario e destinati ad essere ceduti alla stessa impresa depositaria (c.d. consignment stock)

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

Tipologie di depositi:

Depositi doganali che possono essere gestiti come depositi Iva

- **Deposito pubblico:** deposito doganale che può essere utilizzato da qualsiasi persona per l'immagazzinamento della merce;

- **Deposito privato:** deposito doganale destinato unicamente ad immagazzinare merci da un determinato depositario.

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

Tipologia di depositi

Segue…

Depositi pubblici	Depositi privati
• **A**: utilizzabili da chiunque sotto la responsabilità del depositario; • **B**: utilizzabili da chiunque sotto la responsabilità di ciascun depositante; • **F**: gestiti dall'autorità doganale Non possono essere adibiti a depositi Iva quelli di tipo B e F	• **D**: se l'immissione in libera pratica si effettua secondo la procedura di domiciliazione e può basarsi sulla specie, il valore in dogana e la quantità di merci da prendere in considerazione al momento del loro vincolo al regime; • **E**: se il regime si applica, sebbene le merci non debbano essere immagazzinate in un locale riconosciuto come deposito doganale; • **C**: se non si applica nessuna delle situazioni specifiche di cui ai magazzini di tipo D e E E → particolare tipo di deposito che consente l'applicazione del regime doganale economico prescindendo dall'esistenza di spazi e luoghi per custodire le merci riconosciuti come depositi doganali

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

Beni che possono essere immessi in deposito Iva

- ✓ **Beni comunitari** sia provenienti da altri Stati membri sia importati da Paesi extra-Ue immessi in libera pratica presso una dogana italiana;
- ✓ **Beni nazionali** ceduti nei confronti di soggetti comunitari;
- ✓ Determinati **prodotti che sono trattati nelle borse merci**, anche se oggetto di cessioni interne (Tab A-bis allegata DL 331/93)

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

Beni esclusi:

- Beni destinati alla vendita al minuto durante la giacenza in detti locali;
- Beni esistenti in Italia in regime di ammissione temporanea;
- Beni introdotti in recinti o magazzini di temporanea custodia in attesa di ricevere una destinazione doganale;
- Beni importati a scarico di un regime di perfezionamento attivo con la modalità dell'esportazione anticipata.

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 DL 331/93

OPERAZIONI EFFETTUATE SENZA IL PAGAMENTO DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

Operazioni che presuppongono una contestuale introduzione fisica dei beni nei depositi

a) Acquisti intracomunitari di beni;
b) Operazioni di immissione in libera pratica di beni;
c) Cessioni di beni nei confronti di soggetti identificati in altro Stato membro UE;
d) Cessione dei beni elencanti nella tabella a-bis allegata al DL 331/93, effettuate nei confronti di soggetti diversi diversi di quelli indicati alla lettera c);

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 DL 331/93

OPERAZIONI EFFETTUATE SENZA IL PAGAMENTO DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

Operazioni eseguite su beni che si trovano nei depositi

e) Cessioni di beni custoditi in un deposito Iva;
f) Cessioni intracomunitarie di beni con spedizione in altro Stato membro, salvo che si tratti di cessioni soggette ad imposta nel territorio dello Stato;
g) Cessioni di beni con trasporto e spedizione fuori dall'UE;
h) Prestazioni di servizi, comprese le operazioni di perfezionamento e manipolazioni usuali, dei beni custoditi anche se eseguiti nei locali limitrofi al deposito;
i) Trasferimento dei beni in altro deposito Iva

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. a) DL 331/93

a) Acquisti intracomunitari di beni eseguiti mediante introduzione in un deposito

Soggetto che introduce i beni nel deposito Iva

Soggetto passivo italiano	Soggetto passivo comunitario
1. Integrazione fattura di acquisto senza applicazione dell'iva ai sensi dell'art. 50-bis co. 4 lett. a) DL 331/93; 2. Registrare la fattura nel registro acquisti e vendite; 3. Compilare il Modello Intra-2; 4. Il depositario della merce compila l'apposito registro di carico e scarico ai sensi dell'art. 50-bis co. 3 DL 331/93; 5. Al momento dell'estrazione dal deposito il bene sarà assoggettato al trattamento fiscale proprio della relativa operazione di uscita.	1. l'operatore comunitario deve nominare un rappresentante fiscale, che può essere «leggero», in Italia; 2. Il rappresentante fiscale leggero formalizza l'acquisto intracomunitario, valgono le stesse regole spiegate per il soggetto passivo italiano. 3. Al momento dell'estrazione dal deposito il bene sarà assoggettato al trattamento fiscale proprio della relativa operazione di uscita

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. b) DL 331/93

b) Immissione in libera pratica di beni destinati ad essere introdotti nel deposito IVA

- **immissione in libera pratica senza pagamento dell'iva all'importazione:**

PRESENTAZIONE DI IDONEA GARANZIA

NOTA BENE: Operatori di «notoria solvibilità» esonerati dalla garanzia (art. 90 TU dogane)
Vincoli:
- Soglia massima posta per le operazioni agevolate, che non può superare l'importo totale, realizzato nell'anno precedente, delle operazioni di importazione ed immissione in libera pratica con introduzione in deposito Iva;
- Periodo limitato del beneficio: 12 mesi dalla richiesta.

- **l'introduzione fisica dei beni nel deposito deve essere comprovata con la presentazione in dogana di un documento sottoscritto dal depositario dal quale risulti la presa in carico dei beni.**

NB: non possono fruire del particolare regime del deposito iva i beni in regime di ammissione temporanea e perfezionamento attivo

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. c) DL 331/93

c) Cessioni nei confronti di operatori comunitari di beni mediante introduzione nel deposito Iva

- **L'operazione non costituisce cessione intracomunitaria per mancanza del requisito del trasferimento dei beni nell'altro Stato membro**

OPERAZIONE INTERNA

Cedente non deve compilare l'elenco Intrastat relativo alla cessione dei beni

NB: L'acquirente comunitario non è tenuto ad identificarsi in Italia né a nominare un rappresentante fiscale (circolare 12/E/2015)

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. d) DL 331/93

d) Cessioni di beni di cui alla Tab. A-bis allegata al DL 331/93

Cessioni di beni eseguite mediante introduzione in deposito iva sono effettuate senza pagamento dell'imposta

Beni elencati nella Tabella A/bis

Devono essere poste in essere nei confronti di:

- Soggetti italiani;
- Soggetti extracomunitari.

NB: Tali cessioni, se effettuate nei confronti di un soggetto estero, non concorrono a formare il plafond. (Circolare 8/D 2003)

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. d) DL 331/93

Tab. A-bis allegata al DL 331/93

TABELLA A-BIS
(articolo 50-bis comma 4, lettera d)

Descrizione dei beni	Codice NC
Stagno	8001
Rame	7402
	7403
	7405
	7408
Zinco	7901
Nichel	7502
Alluminio	7601
Piombo	7801
Indio	ex 8112 91
	ex 8112 99
Cereali	da 1001 a 1005
	1006: unicamente il risone da 1007 a 1008
Semi e frutti oleosi	da 1201 a 1207
Noci di cocco, noci del Brasile e noci di acagiu'	0801
Altre frutta a guscio	0802
Olive	0711 20
Semi e sementi (compresi i semi di soia)	da 1201 a 1207
Caffe' non torrefatto	0901 11 00
	0901 12 00
Te'	0902
Cacao in grani, interi o infranti; greggio o torrefatto	1801
Zucchero greggio	1701 11
	1701 12
Gomma in forme primarie o in lastre, fogli o nastri	4001
	4002
Lana	5101
Prodotti chimici, alla rinfusa	capitali 28 e 29
Oli minerali (compresi propano, butano, oli greggi di petrolio)	2709
	2710
	2711 12
	2711 13
Argento	7106
Platino (Palladio, Rodio)	7110 11 00
	7110 21 00
	7110 31 00
Patate	0701
Grassi ed oli vegetali e loro frazioni, gregge, raffinate, ma non modificate chimicamente	da 1507 a 1515

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. e) DL 331/93

e) Cessioni di beni custoditi in deposito Iva

(CIRCOLARE 12/E/2015)

Cedente	Cessionario	Fatturazione
ITA	ITA/UE/EXTRA UE	Emissione della fattura senza applicazione dell'imposta
UE o EXTRA UE	ITA	Adempimenti contabili effettuati dal cessionario nazionale ai sensi dell'art. 17, co.2 DPR 633/72 (*reverse charge*), senza applicazione dell'imposta.
UE o EXTRA UE	UE o EXTRA UE	Non sono tenuti agli obblighi di fatturazione, ma solo all'obbligo di consegnare o inviare al depositario un documento commerciale che attesti l'avvenuta transazione

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. f) DL 331/93

f) Estrazione dei beni da deposito iva per cessioni intracomunitarie

- **Il cedente emette fattura ai sensi dell'art. 41 DL 331/93;**
- **Il cedente presenta il Modello Intra 1-bis;**

il relativo importo concorre a formare il plafond per l'acquisto di beni e servizi senza applicazione dell'IVA (Circolare 8/D del 2003)

NB: Se il cedente è un soggetto non residente, non identificato in Italia, i relativi adempimenti possono essere assolti dallo stesso depositario

«rappresentante leggero»

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. g) DL 331/93

g) Estrazione di beni per cessione all'esportazione

- **il cedente emette fattura non imponibile art. 8, co. 1 lett. a) o b) DPR 633/72**

  il relativo importo concorre a formare il plafond per l'acquisto di beni e servizi senza applicazione dell'IVA (Circolare 8/D del 2003)

NB: se il cedente è un soggetto non residente in Italia, gli adempimenti possono essere assolti dal depositario

«rappresentante leggero»

- **restituzione di merci non conformi agli standard qualitativi pattuiti dà luogo ad una risoluzione totale o parziale del contratto con effetti *ex tunc***

non realizza un'ipotesi per la quale debba essere emessa autofattura (Circolare 12/E/2015)

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. h) DL 331/93

h) Prestazioni di servizi rese su beni custoditi nel deposito Iva

Sospensione dell'imposta per le prestazioni di servizi relative a beni custoditi in un deposito IVA

Anche se materialmente eseguite non nel deposito stesso ma nei locali limitrofi

- durata dell'operazione non superiore ai 60 gg;
- «locali limitrofi»: locali che pur non costituendo parte integrante del deposito siano a questi funzionalmente e logisticamente collegati;
- Incluse le operazioni di perfezionamento e di manipolazione usuale.

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. h) DL 331/93

segue…

Circolare 12/E/2015

Per le prestazioni rese su beni custoditi nel deposito Iva la consegna dei beni al depositario (con annotazione nel registro art.50-bis co. 3 DL 331/93) equivale ad introduzione del bene nel deposito

Non è necessario che i beni siano introdotti fisicamente nel deposito in quanto gli stessi possono essere estratti «contabilmente» mediante annotazione nel registro tenuto dal depositario.

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 4 lett. i) DL 331/93

i) Trasferimento dei beni in altro deposito Iva

Il semplice trasferimento dei beni da un deposito Iva ad un altro non costituisce

↓

momento di estrazione dei beni dal deposito

↓

Non si concretizza una cessione e pertanto non è rilevante agli effetti dell'imposta

NB: se al momento del trasferimento dei beni si realizza un passaggio della proprietà, il soggetto passivo cedente dovrà ricorrere alla procedura del *reverse charge* art. 17 co. 2 DPR 633/72.

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

INTRODUZIONE DEI BENI IN DEPOSITO

I beni devono essere materialmente introdotti nel deposito, non è sufficiente la mera presa in carico documentale degli stessi nell'apposito registro, tenuto dal depositario ai sensi dell'art. 50-bis co. 3 DL 331/93.

Il deposito deve comunque assolvere le funzioni di stoccaggio o custodia dei beni, anche se non è obbligatorio il materiale scarico dei beni dal mezzo di trasporto (Circolare 12/E/2015)

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 6 DL 331/93

ESTRAZIONE DEI BENI DAL DEPOSITO IVA

Possono procedere all'estrazione dei beni dal deposito Iva solo **i soggetti passivi d'imposta identificati** in Italia, direttamente o tramite rappresentante fiscale, o i **soggetti stabiliti** in Italia per il tramite di una stabile organizzazione

Il soggetto che procede all'estrazione deve comunicare al gestore del deposito i dati relativi alla liquidazione dell'imposta

Il soggetto passivo deve:

- essere iscritto alla CCIAA da almeno 1 anno;
- dimostrare di essere effettivamente operativo;
- attestare la regolare esecuzione dei versamenti Iva.

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

ESTRAZIONE DEI BENI DAL DEPOSITO IVA

1) CESSIONI INTRACOMUNITARIE (ART.50-bis, co. 4 lett. f) DL 331/93);
2) CESSIONI ALL'ESPORTAZIONI (ART. 50-bis, co. 4 lett. g) DL 331/93);
3) UTILIZZAZIONE O COMMERCIALIZZAZIONE IN ITALIA

Il soggetto proprietario dei beni procede all'estrazione dei beni in proprio o tramite terzi secondo le modalità stabilita dall'art. 17 co. 2 DPR 633/72 *«reverse charge»*

L'operatore deve integrare il documento relativo all'acquisto effettuato prima di procedere all'estrazione

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

Estrazione dei beni, comunitari e di cui alla Tab a-bis, dal deposito Iva utilizzati o commercializzati in Italia

Tipologia beni estratti	Adempimenti
Beni oggetto di precedente acquisto intracomunitario **Oppure** **Beni acquistati durante la giacenza nel deposito, se il cessionario ha emesso autofattura**	• Fattura di acquisto già annotata nei registri acquisiti e vendite; • Al momento dell'estrazione occorre operare apposite variazioni in entrambi i registri; • Tali variazioni possono riguardare solo l'iva, ovvero anche la base imponibile laddove questa sia variata a seguito di prestazioni di servizi eseguite all'interno del deposito.
Beni di cui alla tabella A-bis DL 331/93 **Oppure** **Beni acquistati durante la giacenza nel deposito, se il cessionario sia in possesso di un documento fiscale rilasciato dal cedente**	• Fattura di acquisto già annotata dal cessionario nel registro degli acquisti; • L'importo dell'operazione, comprensivo dell'integrazione, va riportato per il suo intero ammontare (imponibile ed iva) nel registro delle fatture emesse; • Contestualmente dovrà essere operata la variazione del documento già registrato nel registro degli acquisti (solo Iva o anche base imponibile).

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis DL 331/93

ESTRAZIONE DEI BENI DAL DEPOSITO IVA UTILIZZATI O COMMERCIALIZZATI IN ITALIA

Beni precedentemente immessi in libera pratica

Il soggetto che estrae i beni dal deposito iva deve emettere un'autofattura nella quale va riportato il riferimento alla bolletta doganale di importazione (già annotata nel registro degli acquisti), nonché l'ammontare imponibile dei beni estratti e della relativa imposta.

se l'ammontare dell'imponibile non è variato rispetto al valore di introduzione	• nel registro delle fatture emesse va riportato integralmente sia l'imponibile che l'iva; • nel registro degli acquisti va riportata esclusivamente l'Iva, essendo l'imponibile già indicato sulla base del DAU di immissione in libera pratica.
se l'ammontare dell'imponibile è diverso rispetto al valore di introduzione	• nel registro delle fatture emesse va riportato integralmente sia l'imponibile che l'Iva; • nel registro degli acquisti va riportata la differenza dell'imponibile rispetto a quanto già annotato in base al DAU, nonché l'intera IVA relativa all'operazione di estrazione.

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 6 DL 331/93

BASE IMPONIBILE

è costituita dal corrispettivo o dal valore dell'operazione non assoggettato all'Iva in conseguenza dell'introduzione dei beni nel deposito
(circ. 28/E del 2011 e 8/E del 2009)

- se i beni durante la loro giacenza hanno formato oggetto di una o più cessioni, la base imponibile è costituita dal corrispettivo o valore dell'ultima transazione;
- le prestazioni di servizi, se territorialmente rilevanti in Italia, all'atto dell'estrazione dei beni dal deposito, concorrono a formare la base imponibile;
- se la merce subisce cali fisici e tecnici nel periodo di stoccaggio, la base imponibile deve essere determinata al netto del valore del calo.

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 6 DL 331/93

BASE IMPONIBILE

CIRCOLARE 12/E/2015

SOGGETTO CHE EFFETTUA L'ESTRAZIONE	BASE IMPONIBILE
Soggetto che aveva immesso i beni nel deposito, a seguito di acquisto o di importazione	• Se il bene non è stato oggetto di prestazioni di servizi : **CORRISPETTIVO ULTIMA TRANSAZIONE**; • Se il bene è stato oggetto di prestazioni di servizi : **VALORE DELLO STESSO ALL'ATTO DELL'INTRODUZIONE + CORRISPETTIVO PRESTAZIONI DI SERVIZI** (se territorialmente rilevanti)
Soggetto diverso da quello che aveva immesso i beni nel deposito	• Se il bene è stato ceduto tale e quale ad altro operatore che provvede all'estrazione: **CORRISPETTIVO ULTIMA TRANSAZIONE** (anche se inferiore a quello iniziale); • Se il bene è stato ceduto previa prestazione di servizi, ad altro operatore che provvede all' estrazione: **CORRISPETTIVO ULTIMA TRANSAZIONE, COMPRENSIVO DEL CORRISPETTIVO DELLA PRESTAZIONE** (anche se inferiore a quello iniziale); • Se il bene è stato ceduto tale e quale ad altro operatore che provvede all'estrazione dopo che il bene ha subito una prestazione di servizi: **CORRISPETTIVO ULTIMA TRANSAZIONE+ VALORE DELLA PRESTAZIONE.**

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 7 DL 331/93

I GESTORI DEL DEPOSITO

Assumono la veste di **«rappresentante fiscale leggero»** ai fini dell'adempimento degli obblighi tributari di un soggetto non residente che intende introdurre merci nel deposito stesso

l'assunzione della rappresentanza limitata è automatica salvo che il soggetto non residente provveda a nominare un terzo quale proprio rappresentante ovvero sia identificato ai sensi dell'art. 35-ter del DPR 633/72

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 8 DL 331/93

I GESTORI DEL DEPOSITO

Risponde solidalmente con il soggetto passivo della mancata o irregolare applicazione dell'imposta relativa all'estrazione, salvo che possa dimostrare il proprio operato
(Corte di giustizia Ue, sentenza C-499/10)

I DEPOSITI IVA
art. 50-bis, co. 5 DL 331/93

CONTROLLO DEPOSITI IVA

Il controllo sulla gestione dei depositi Iva è demandato:

- **Uffici dell'Agenzia delle Dogane;**
- **Uffici dell'Agenzia delle Entrate;**
- **Guardia di Finanza.**

CAMERA DI COMMERCIO MILANO

unioncamerelombardia
camere di commercio lombarde

CONFINDUSTRIA ALTO MILANESE

PROMOS
Internazionalizzazione e marketing territoriale

Consignment stock o Call-Off stock

Dott. Alberto Perani

Legnano, 20 Aprile 2016

Consignment stock

Il **contratto di *consignment stock (*** *o* ***Call-off stock)*** è basato sul **trasferimento dei beni del fornitore presso un deposito del cliente** il quale, in base alle proprie esigenze, ha la facoltà di **effettuare prelievi in qualsiasi momento**.

Il diritto di proprietà resta "congelato" in capo al fornitore e si trasferisce al cliente soltanto nel momento in cui questi effettua il prelievo.

Consignment stock
Profili civilistici e fiscali

Profili civilistici

- non si hanno effetti economici o patrimoniali sul bilancio sino al passaggio di proprietà della merce.
- il contratto di consignment stock deve essere indicato (per i bilanci chiusi fino al 31.12.2015) nei conti d'ordine.

Profili fiscali

- ai fini Iva, l'operazione si considera effettuata ed il momento impositivo sorge, quando si produce l'effetto traslativo della proprietà in capo all'acquirente

Consignment stock
Vantaggi

- l’acquirente ha disponibilità di merce di magazzino (sia ai fini produttivi che ai fini della rivendita);
- l’acquirente non effettua alcun pagamento e non è soggetto ad alcun rischio, sino al prelievo della merce dal magazzino;
- si ha rinvio del momento impositivo, dell’esigibilità dell’imposta e conseguenti obblighi di fatturazione e registrazione;
- è una valida alternativa per il fornitore alla presenza diretta all’estero, con costituzione di società all’estero.

Call off stock o Consignment stock?

«Call of stock» → La destinataria della merce è un'impresa industriale che preleva i beni per utilizzarli nel proprio processo produttivo.

«Consignment stock» → La destinataria della merce è un'impresa commerciale che preleva i beni per rivenderli.

NB: In Regno Unito e Germania il contratto di «consignment stock» prevede che la merce durante il deposito resti nel pieno controllo del fornitore, mentre con il «call of stock» durante il deposito la merce passa sotto il controllo del cliente il quale ne può disporre come e quando lo richiede.

Consignment stock
Operazioni interessate

- **Cessioni intracomunitarie**
- **Cessioni all’esportazione**
- **Acquisti intracomunitari**
- **Importazioni**

Consignment stock
Cessioni intracomunitarie

R.M. 235/1996

L’operazione di cessione comunitaria si considera effettuata all’atto del prelievo dei beni dal deposito e, in ogni caso, non oltre un anno dalla consegna o spedizione degli stessi, ai sensi dell’art. 6, co. 2, lett. d) D.P.R. 633/1972.

Consignment stock
Cessioni intracomunitarie

Adempimenti:

- L'operatore nazionale all'atto dell'invio della merce nel deposito del cliente comunitario dovrà annotare la movimentazione della merce nel **registro** di cui all'art. 50, DL. 331/1993, conv. Con modif. dalla L. 427/1993;
- All'atto dell'estrazione dei beni dal deposito, il cedente italiano, dovrà:
  - ✓ Emettere fattura di cessione intracomunitaria ai sensi dell'art. 41 co. 1 lett. a) D.L. 331/93, che rileva ai fini del plafond;
  - ✓ Effettuare lo scarico della merce nel registro di cui all'art. 50, co. 5, D.L. 331/93;
  - ✓ Presentare l'elenco riepilogativo delle cessioni di beni effettuate (Mod. Intra 1-bis).

Consignment stock
Cessioni intracomunitarie

ATTENZIONE: Bisogna sempre verificare le norme vigenti nel Paese di destinazione:

- **Paesi che richiedono l'apertura di una posizione Iva nel paese di arrivo dei beni**

(ad es. Danimarca, Estonia, Germania, Grecia, Malta, Portogallo, Spagan e Svezia)

La posizione Iva italiana emette la fattura nei confronti della Piva estera a fronte del trasferimento della merce

- **Paesi che non richiedono l'apertura di una posizione Iva nel Paese di arrivo dei beni**

(ad es. Italia, Regno Unito e Francia)

- **Limiti temporali entro i quali l'operazione di vendita si considera effettuata** (ad es. Italia 1 anno, Francia 3 mesi)

Consignment stock
Cessioni intracomunitarie

Consignment stock triangolazione

↓

operazione triangolare comunitaria

realizzata attraverso la partecipazione di tre soggetti Iva appartenenti a tre diversi Stati della Ue dove il soggetto italiano svolge il ruolo di primo cedente

↓

non può realizzarsi la sospensione della cessione intracomunitaria in virtù del contratto di ***consignment stock*** posto in essere tra gli altri due soggetti coinvolti nella triangolazione (R.M. 49/E/2008).

Consignment stock
Cessioni intracomunitarie

Consignment stock triangolazione

Esempio:

La società italiana ITA stipula un contratto di fornitura con la società belga B, impegnandosi a consegnare le merci alla società francese FR, cliente di B, presso un deposito francese.

Tra B e FR sussiste un contratto di ***consignment stock***.
In questa ipotesi, l'invio di beni da parte di ITA nel Paese di FR configura un'operazione di **"invio di beni a sé stesso"** da parte dell'operatore nazionale (il quale dovrà aprire una posizione Iva in FRANCIA), **operazione non imponibile ai sensi dell'art. 41, co. 2, lett. c), D.L. 331/1993**.
La cessione tra ITA e B costituirà, infine, una operazione interna a FR.

Consignment stock
Cessioni all’esportazione

R.M. 58/E/2005

L'invio di beni in ***consignment stock*** verso Stati extra Ue non configura una cessione all'esportazione ai fini Iva.

Quest'ultima si realizza soltanto al momento dell'estrazione dei beni dal deposito.

Consignment stock
Cessioni all’esportazione

Adempimenti:

- l'operatore nazionale invia i beni presso il deposito del cliente o di un soggetto terzo sulla base di un ordine di acquisto da parte del cliente extracomunitario;
- Ai fini dell'esportazione doganale della merce, dovrà essere emessa la relativa bolletta doganale contenente tutti i riferimenti al contratto di ***consignment stock***, nonché una fattura pro-forma;
- al momento del prelievo dei beni dal deposito il soggetto passivo nazionale dovrà emettere fattura non imponibile ai sensi dell'art. 8, co. 1, lett. a), D.P.R. 633/1972.

Consignment stock
Acquisti intracomunitari

R.M. 44/E/2000

L'acquisto intracomunitario si considera effettuato nel momento in cui il cliente nazionale preleva i beni dal deposito o comunque dopo un anno dal ricevimento della merce.

NOTA BENE: Il termine di un anno non si applica, invece, laddove i beni vengano introdotti in un deposito Iva.

Consignment stock
Acquisti intracomunitari

Adempimenti:

- l'operatore nazionale, una volta ricevuti i beni dal fornitore Ue annoterà la movimentazione della merce nel registro di cui all'art. 50, co. 5 DL 331/93
- da tale momento decorre il periodo di 12 mesi entro il quale è possibile mantenere la merce stoccata nel deposito in virtù del contratto di ***consignment stock***.
- al momento, poi, della estrazione dei beni dal deposito o alla scadenza del predetto termine di 12 mesi, l'operatore Ue, realizzandosi il passaggio di proprietà dei beni, provvederà ad emettere fattura nei confronti dell'acquirente nazionale.
- l'operatore nazionale dovrà provvedere a numerare ed integrare il documento emesso dal soggetto estero ai sensi degli artt. 46 e 47 DL 331/93 nonché presentare il modello Intra 2-bis ed a rettificare l'annotazione effettuata in precedenza sul menzionato registro di carico/scarico.

Consignment stock
Importazioni

R.M. 346/E/2008

laddove vengano inviati in Italia beni da Paesi extracomunitari sulla base di un contratto di ***consignment stock***, il differimento del momento in cui si realizza l'effetto traslativo della proprietà non determina il rinvio dell'esigibilità dell'Iva relativa all'operazione

NOTA BENE: l'acquirente italiano ha diritto ad esercitare la detrazione dell'Iva assolta in dogana, a prescindere dal fatto che non abbia ancora acquisito la proprietà dei beni.

Consignment stock Importazioni

Adempimenti:

- L'imposta deve essere regolarmente assolta in Dogana, dalla bolletta d'importazione su cui deve risultare la natura di beni di terzi in conto deposito;
- Il soggetto nazionale ha la possibilità di istituire un registro di carico e scarico dei beni movimentati in virtù del contratto di consignment stock, da tenere e conservare a norma dell'art. 39, D.P.R. 633/1972;
- All'atto del prelievo dei beni dal deposito, il soggetto nazionale, sulla base del titolo certificativo emesso dal cedente, emetterà un'autofattura, sulla quale dovranno essere riportati i seguenti elementi:
    - ✓ ammontare del corrispettivo versato e dell'Iva relativa;
    - ✓ estremi della bolletta doganale con cui i beni sono stati introdotti in Italia;
    - ✓ estremi di annotazione della bolletta sul Registro degli acquisti.
- L'autofattura emessa dovrà essere annotata nel registro delle vendite ed in quello degli acquisti in una separata colonna appositamente contrassegnata.

NOTA BENE: L'imposta dovuta è già stata assolta e registrata al momento dell'importazione.

Consignment stock:

Risoluzione Agenzia delle Entrate n.58 del 5 maggio 2005:

- l'acquirente invia un ordine di acquisto al fornitore che consegna i beni all'estero presso un deposito del soggetto acquirente o, a seconda dei casi, di un soggetto terzo con accesso esclusivo da parte dell'acquirente;
- l'esportazione delle merci spedite risulta dall'emissione della relativa bolletta doganale corredata da una fattura pro-forma;
- all'atto del prelievo, l'acquirente emette un documento attestante le merci ritirate ai fini della definizione finanziaria dell'operazione;
- il fornitore emette una fattura, in relazione ai beni prelevati, contenente le indicazioni dell'ordine, della bolletta doganale, della fattura pro-forma e del documento rilasciato dall'acquirente al momento del prelievo.

si configura un contratto di consignment stock:
all’atto del prelievo di merci da parte dell'acquirente si realizzano quindi i presupposti per inquadrare l'operazione come cessione all'esportazione non imponibile ai sensi dell'articolo 8, primo comma, lettera a), DPR/72.

NOTA BENE: Nella fattispecie in cui l'operatore nazionale invia merci verso un proprio deposito (ad es. di consegna) situato in un paese terzo per la successiva rivendita non si verifica alcuna cessione a titolo oneroso e la rivendita effettuata nel paese terzo non rileverà agli effetti dell'Iva ai sensi dell'articolo 7-bis DPR 633/72.

Consignment stock:

Sentenza Corte di cassazione n. 23588 del 20 dicembre 2012

“ciò che risulta essenziale (…) al fine di evitare iniziative fraudolente, è la prova (il cui onere grava sul contribuente) che l’operazione, fin dalla sua origine, e nella relativa rappresentazione documentale, sia stata concepita in vista del definitivo trasferimento e cessione della merce all’estero”.

Consignment stock

Risoluzione ministeriale 13 dicembre 2013 n. 94/E: cessioni all'esportazione non imponibili

Non è imponibile ai sensi dell'art. 8 DPR 633/72, la cessione di beni immagazzinati all'estero, ed esportati «franco valuta» (senza vendita con emissione di bolletta doganale e fattura pro-forma) presso un deposito del cedente nazionale, qualora vi sia un impegno **vincolante**, per la loro cessione, con il cessionario extra comunitario.

- Assimilazione al contratto di consignment stock;
- La compravendita ha luogo nel momento di prelievo dei beni dal deposito e in quel momento si forma il plafond;
- Adempimenti previsti dalla risoluzione n. 520657 del 1975: Annotazione delle operazioni in un apposito registro ai sensi dell'art. 39 DPR 663/72.

CAMERA DI COMMERCIO MILANO

unioncamerelombardia
camere di commercio lombarde

CONFINDUSTRIA ALTO MILANESE

PROMOS
Internazionalizzazione e marketing territoriale

Novità del decreto internazionalizzazione e Legge di Stabilità

Dott. Alberto Perani

Legnano, 20 Aprile 2016

Novità decreto internazionalizzazione

Decreto legislativo sulla internazionalizzazione n° 147 del 14 settembre 2015:

- pubblicato in Gazzetta Ufficiale n°220 del il 22 settembre 2015;
- entrata in vigore il 07 ottobre 2015;
- all’art. 5 prevede un’importante novità in merito alla deducibilità dei costi black list, modificando l’art. 110 comma 10 del TUIR, già a partire dal periodo d’imposta 2015.

Art. 110 comma 10 del TUIR

Normativa previgente	Normativa in seguito alle modifiche del D.Lgs. 147/2015
• Presunzione legale relativa di fittizietà delle operazioni commerciali realizzate con soggetti aventi sede in un paradiso fiscale. • L'impresa residente poteva fornire la prova contraria tramite una delle seguenti esimenti, alternative tra loro: - il fornitore estero ha un'attività economica effettiva; - le operazioni estere corrispondono ad un effettivo interesse economico e hanno avuto concreta esecuzione.	• I costi black list sono automaticamente deducibili, purché: - a fronte di operazioni ovviamente intercorse; - nei limiti del loro valore normale. • E' stata eliminata la prima esimente. • Al fine di poter dedurre la parte di costo eccedente il valore normale, permane la seconda esimente, cioè la dimostrazione che le operazioni intercorse rispondano ad un effettivo interesse economico.

Normativa in seguito alle modiche del D.Lgs. 147/2015:

Esimente al fine di poter dedurre la parte eccedente il valore normale

1. Effettivo interesse economico

Si dimostra la rilevanza ai fini economici della transazione motivando la specificità della stessa in termini di convenienza rispetto a ipotesi alternative. Esempi:

- Prezzo della transazione;
- Presenza di costi accessori;
- Modalità di attuazione dell'operazione (es: tempi di consegna)
- Impossibilità di acquisire lo stesso prodotto presso altri fornitori;
- Esistenza di vincoli organizzativi /commerciali / produttivi;
- Analisi del mercato.

…segue

2. Concreta esecuzione

Acquisto di beni

- Documenti doganali
- Documentazione bancaria attestante il pagamento
- Contratto di fornitura di beni
- Ordine di acquisto, fattura del fornitore o autofattura dell’impresa residente

Acquisto di servizi

- Documenti attestanti il luogo di effettivo svolgimento della prestazione professionale
- Documentazione bancaria attestante il pagamento
- Contratto di fornitura dei servizi
- Documentazione relativa a perizie, relazioni tecniche, pareri, progetti, ricerche e altro

Novità legge di stabilità

Art. 1 c. 142 L208/2015 c.d. «Legge di Stabilità»

Abrogazione del regime di indeducibilità dei costi Black List ed eliminazione della separata indicazione di tali costi in dichiarazione dei redditi

A partire dall'anno di imposta 2016

Novità legge di stabilità

Si susseguono quindi tre regimi

Per i periodi antecedenti al 2015	Regola dell'indeducibilità dei costi: non sono ammesse in deduzione le spese Black List se non si fornisce la prova alternativa della ricorrenza di una delle due esimenti
Per l'anno 2015	Modifica dell'art. 110 TUIR prevista dal Decreto internazionalizzazione: deducibilità dei costi Black List ma esclusivamente nei limiti del valore normale
Dall'anno 2016	Legge di stabilità: abrogazione del regime di indeducibilità e pertanto le spese sostenute verso fornitori Black List sono deducibili come le altre spese.