

## SCHEDA DI ADESIONE

Le adesioni da parte degli iscritti all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Brescia, possono essere trasmesse entro il 30/4/2016 direttamente online ([www.dottcomm.bs.it](http://www.dottcomm.bs.it)) oppure mediante compilazione della seguente scheda da inviare via fax 030 3754876 o e-mail: [formazione@dottcomm.bs.it](mailto:formazione@dottcomm.bs.it)  
Per le imprese le iscrizioni online sul sito: [www.bs.camcom.it](http://www.bs.camcom.it)

COGNOME E NOME

ISCRITTO ALL'ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI DI

CODICE FISCALE (SOLO PER ISCRITTI DI ALTRE PROVINCE)

ALTRA QUALIFICA

DENOMINAZIONE DELL'IMPRESA

INDIRIZZO E-MAIL

TEL.

Data

Firma



ORDINE  
DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI  
CONTABILI



CAMERA DI COMMERCIO  
INDUSTRIA ARTIGIANATO E AGRICOLTURA  
BRESCIA

Convegno

## LE CRITICITÀ DEL PERCORSO DI INTERNAZIONALIZZAZIONE DELLE IMPRESE: SPUNTI E CASI PRATICI

Giovedì 12 Maggio 2016  
dalle 13.45 alle 18.30

Camera di Commercio di Brescia  
Salone Conferenze  
Via Einaudi, 23 - Brescia



### Segreterie organizzative

(per i Commercialisti)

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Brescia  
Via Marsala, 17 - 25122 Brescia - Tel. 030 3752348 - Fax 030 3752913  
E-mail: [formazione@dottcomm.bs.it](mailto:formazione@dottcomm.bs.it)

(per le Imprese)

Camera di Commercio, Industria, Artigianato Agricoltura di Brescia  
Via Einaudi, 23 - 25122 Brescia - Ufficio Internazionalizzazione  
Tel. 030 3725377 - Fax 030 3725371  
E-mail: [certificazione.estera@bs.camcom.it](mailto:certificazione.estera@bs.camcom.it)

con il contributo di:

 **progetto studio**  
SOFTWARE E SERVIZI

## PRESENTAZIONE DELL'EVENTO

Il programma è suddiviso in 6 sessioni e consisterà in un pomeriggio di studio destinato ad imprenditori e professionisti il giorno 12 maggio 2016 presso la sede della Camera di Commercio di Brescia.

I relatori sono stati scelti tra esperti individuati dalla Camera di Commercio e componenti della "Commissione di fiscalità internazionale e internazionalizzazione delle imprese" dell'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Brescia.

L'evento prevederà, inoltre, la partecipazione di rappresentanti di Simest e Sace in qualità di partners finanziari strategici nell'ambito degli investimenti all'estero da parte delle imprese italiane.

## PROGRAMMA

13.45 Registrazione partecipanti

14.00 Saluti ed introduzione al convegno

### **Dott. Antonio Passantino**

*Presidente Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Brescia*

### **Dott. Giuseppe Ambrosi**

*Presidente Camera di Commercio di Brescia*

### **Moderatore: Dott. Filippo Maria Invitti**

*Dottore Commercialista in Roma - Coordinatore della Commissione "Internazionalizzazione delle Imprese" del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili*

## SESSIONE I

14.15 ***I servizi per l'internazionalizzazione delle imprese offerti dal sistema camerale***

### **Dott. Massimo Ziletti**

*Segretario Generale Camera di Commercio di Brescia*

### **Dott.ssa Giovanna Prandini** - *Presidente di Pro Brixia*

*Azienda Speciale della Camera di Commercio di Brescia*

- ***La Camera di Commercio per le imprese: il servizio Lombardiapoint***
- ***I servizi di Pro Brixia per l'internazionalizzazione***

## SESSIONE II

14.50 ***I processi di internazionalizzazione - Criticità e possibili soluzioni per le aziende - Gli interventi di Simest e di Sace***

### **Ing. Marco Rosati**

*Responsabile funzione Desk Italia di SIMEST Spa*

### **Dott. Giuseppe Marino**

*Responsabile Lombardia Est di SACE Spa*

## SESSIONE III

15.50 ***Drivers di investimento e aspetti di fiscalità diretta transnazionale: le principali criticità correlate***

**Dott. Federico Venturi** - *Dottore Commercialista in Brescia*

- ***I modelli di business per l'internazionalizzazione***
- ***La fiscalità diretta transnazionale tra complessità, criticità e soluzioni***

16.25 *Coffee break*

## SESSIONE IV

16.45 ***Le principali criticità connesse alla territorialità dell'IVA***

### **Dott. Alberto Perani**

*Dottore Commercialista in Brescia, Esperto Lombardia Point*

### **Il concetto di territorialità nell'IVA:**

- ***L'IVA nei rapporti intra ed extra UE***
- ***Il rappresentante fiscale, l'identificazione diretta e la stabile organizzazione ai fini IVA***

## SESSIONE V

17.20 ***Il regime doganale degli scambi con l'estero***

### **Dott. Simone Del Nevo**

*Dottore Doganalista in Parma, Esperto Lombardia Point*

### **Il regime doganale degli scambi con l'estero:**

- ***Documenti necessari per l'esportazione***
- ***Tariffe doganali***

## SESSIONE VI

17.55 ***I rischi connessi alla mobilità del personale***

**Dott. Michele Rossini** - *Dottore Commercialista in Brescia*

### **La mobilità dei lavoratori come presupposto/conseguenza del processo di internazionalizzazione:**

- ***La normativa nazionale ed internazionale di riferimento in ambito fiscale e previdenziale***
- ***I principali punti di criticità connessi alla mobilità dei lavoratori***

18.30 Chiusura lavori e saluti



## CREDITI FORMATIVI

***La partecipazione all'evento da parte degli iscritti all'Albo dei Dottori Commercialisti Esperti Contabili darà diritto alla maturazione di cinque crediti formativi non frazionabili.***

# Le principali criticità connesse alla territorialità dell'Iva

Dott. Alberto Perani

Brescia, 12 Maggio 2016

# Beni inviati all'estero per lavorazioni



**Sentenza CGUE 06.03.2014 causa C-606/12 e C-607/12: vincolo Iva sulle lavorazioni IntraUe**

- Chi spedisce un bene in un altro Stato Ue per una lavorazione o perché formi oggetto di perizia, deve farlo rientrare nel Paese membro di partenza. In assenza di **reinvio allo stato di partenza** è **necessaria l'identificazione** nel Paese in cui è stata eseguita la prestazione.
- L'obbligo vige se
  - al termine delle lavorazioni il bene resta nel Paese Ue di lavorazione
  - il bene è spedito in un altro Stato comunitario o fuori dalla Ue.

**Art. 13 Legge n. 115/2015 pubblicata sulla G.U. 3.08.2015 n. 178, in vigore dal 18.08.2015 ha modificato l'art. 38 co. 5 DL 331/93 uniformando così la normativa nazionale a quella comunitaria**

# Beni inviati all'estero per lavorazioni

Sentenza CGUE C-446/13



**Le cessioni di beni effettuate previa lavorazione all'estero (Ue o Extra Ue) per conto del cedente e spediti/trasportati a destinazione del cedente dal luogo della lavorazione rilevano sul piano territoriale nel luogo stesso della lavorazione.**

# Beni da installare nella comunità

Normativa italiana in contrasto con la Direttiva comunitaria  
2006/112/CE



## Art. 36 Direttiva 2006/112/CE

*«quando il bene spedito o trasportato dal fornitore o dall'acquirente oppure da un terzo deve essere installato o montato con o senza collaudo da parte del fornitore o per suo conto, si considera come luogo di cessione il luogo dove avviene l'installazione o il montaggio».*

## Art. 41 co. 1 lett. c) DL 331/93

Non sono imponibile ai fini iva in Italia  
*«le cessioni, con spedizione o trasporto dal territorio dello Stato, nel territorio di altro Stato membro di beni destinati ad essere ivi installati, montati o assiemati da parte del fornitore o per suo conto».*

# Beni da installare nella comunità

## Nota bene:

In alcuni Paesi Ue in caso di fornitura con posa in opera interna viene richiesta obbligatoriamente l'identificazione diretta o la nomina del rappresentante fiscale da parte del fornitore per rilevare la cessione interna.

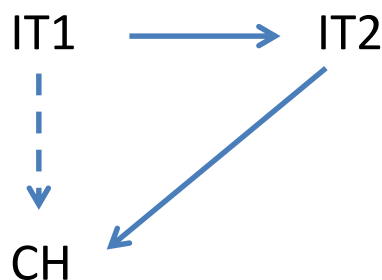


**Non c'è corrispondenza tra le discipline dei vari Stati**

# Triangolazioni

## Problematica Triangolazioni interne comunitarie ed all'esportazione

Esempio:



- IT1 primo cedente, cede i beni all'operatore IT2 e li consegna direttamente all'estero;
- IT2 acquista i beni da IT1 facendoli consegnare direttamente a CH.



TRIANGOLAZIONE INTERNA  
ALL'ESPORTAZIONE ai sensi  
dell'art. 8 lett. a) DPR 633/72

- **R.M. n. 51 del 4 Marzo 1995:** legittima «la possibilità di emettere la fattura del trasporto dei beni all'estero nei confronti di IT2, in qualità di soggetto che provvede concretamente al pagamento della prestazione pur non avendola direttamente commissionata»;
- **R.M. N. 35/E del 13 Maggio 2010:** IT2 può stipulare il contratto di trasporto su mandato ed in nome e per conto del cedente IT1, «senza mai avere la disponibilità del bene».



# Triangolazioni

## Sentenze della Corte di Cassazione

(n. 4098/2000; n. 23735/2013; n. 15971/2014; n. 17251/2014)



hanno precisato che la cessione dei beni tra i due operatori italiani si considerano non imponibile Iva anche se i beni sono stati trasportati fuori dalla Comunità dal cessionario italiano (promotore della triangolazione) a patto che:

- ✓ l'operazione fin dalla sua origine e nella sua rappresentanza documentale sia stata voluta come cessione nazionale in vista di trasporto a cessionario residente all'estero;
- ✓ il cessionario non modifichi autonomamente la destinazione finale del bene, disponendo di un trasporto a cliente e Paese di destinazione diverso da quello concordato con il primo cedente nazionale;
- ✓ venga fornita la prova dell'avvenuta esportazione dei beni o della introduzione dei beni nel territorio di un altro Stato membro.

# Triangolazioni

## Possibile soluzione:

Utilizzare la «dichiarazione d'intento» per la  
cessione nazionale tra IT1 e IT2

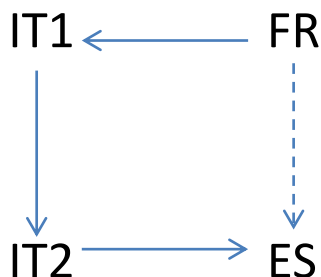


Art. 8, co. 1 lett. c) DPR 633/72

# Operazioni quadrangolari

## Esempio:

Un operatore italiano (IT1) acquista un bene da un soggetto IVA identificato in Francia (FR) e lo cede ad altro soggetto nazionale (IT2) il quale a sua volta lo rivende ad un operatore spagnolo (ES). I beni dalla Francia vengono inviati direttamente in Spagna.



- IT1 non effettua un acquisto intracomunitario, in quanto i beni non arrivano in Italia. Non può nemmeno rientrare nella «triangolare comunitaria»



Operazione esclusa dal campo applicativo dell'Iva

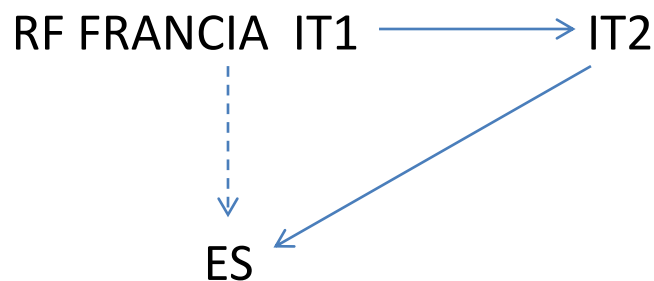
- Il rapporto tra IT1 e IT2 è irrilevante ai fini dell'imposta nazionale in quanto i beni al momento della cessione non si trovano nel territorio dello Stato
- Il rapporto tra IT2 ed ES non costituisce una cessione intracomunitaria di beni, ma assume rilevanza ai fini dell'imposta dovuta in Spagna

# Operazioni quadrangolari

## Soluzioni:

### 1) IT1 nomina un rappresentante fiscale in Francia:

- Il rapporto FR-IT1 viene assoggettato in Francia quale operazione interna;
- Il rapporto IT1-IT2-ES configura un'operazione triangolare comunitaria,



IT2 integra la fattura d'acquisto che riceve dal rappresentante fiscale in Francia di IT1 (art. 40, comma 2), compila Intra acquisti, emette fattura non imponibile art. 41 nei confronti del cliente finale spagnolo e compila Intra cessioni.

# Operazioni quadrangolari

## 2) IT2 nomina un rappresentante fiscale in Spagna:

- Nel rapporto FR - IT1 - rappresentante fiscale IT2 in Spagna si configura un'operazione triangolare comunitaria.
- IT1 integra la fattura di acquisto che riceve da FR senza addebito di imposta; Compila elenco Intrastat acquisti; emette fattura non imponibile nei confronti del rappresentante fiscale di IT2 in Spagna; Compila Intrastat cessioni
- Rapporto tra rappresentante fiscale in Spagna di IT2 e l'acquirente finale spagnolo configura una operazione interna tassata in Spagna

## Rappresentante fiscale e identificazione diretta



- non fanno perdere al soggetto lo stesso lo *status* di soggetto estero, che mantiene, ai fini della territorialità, la sua domiciliazione e lo stabilimento all'estero



al contrario di una stabile organizzazione

- non hanno quindi rilevanza sostanziale sulla natura e sul luogo di effettuazione dell'operazione.



**NOTA BENE: PROBLEMATICATA FATTURAZIONE PRESTAZIONI DI SERVIZI**

- non comportano soggettività passiva anche ai fini delle imposte dirette



al contrario di una stabile organizzazione

# Rappresentante fiscale: problematiche relative alla fatturazione

**Risoluzione n.21/E del 20.02.2015: acquisto di beni esistenti in Italia da un operatore UE che ha nominato in Italia un rappresentante fiscale**



La fattura emessa direttamente dal rappresentante fiscale con l'indicazione della sola Piva italiana non costituisce un documento fiscalmente rilevante.

L'acquirente italiano deve richiedere al fornitore UE di emettere una fattura con indicazione della propria Piva:

- Se l'operatore italiano riceve la fattura la integra ai sensi dell'art. 17 co. 2 DPR 633/72;
- In caso di mancato ricevimento della fattura dovrà procedere alla regolarizzazione tramite l'emissione di un'autofattura.

# Rappresentante fiscale: problematiche relative alla fatturazione

Segue...

- Soggetto estero non residente UE con rappresentante fiscale in Italia:  
➔ il soggetto passivo UE emette fattura al cliente finale italiano che provvederà alla registrazione con il meccanismo dell'integrazione e quindi assolverà tutti gli obblighi Iva.  
Il rappresentante fiscale può emettere comunque fattura, per esigenze interne, che sarà però non rilevante ai fini Iva.
- Soggetto estero non residente Extra UE con rappresentante fiscale in Italia:  
➔ il cliente finale assolverà gli obblighi Iva mediante l'emissione di un'autofattura.



# Stabile organizzazione ai fini IVA

## Art. 11 Regolamento UE 282/2011



Esiste la stabile organizzazione solamente laddove vi sia la presenza di una **sede diversa dalla sede dell'attività economica** che sia caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e da una **struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti** a consentire di:

- ➡ ricevere e utilizzare i servizi che le sono resi (c.d. S.O. passiva);
- ➡ fornire i servizi di cui assicura la prestazione (c.d. S.O. attiva).

# Stabile organizzazione ai fini IVA

## NOTA BENE:

L'esistenza di un numero di partita Iva non costituisce da sola una prova sufficiente dell'esistenza, in uno Stato membro, di una S.O. di un soggetto passivo che abbia la sede principale della propria attività economica in uno Stato membro diverso.

# 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.

## Beni inviati all'estero e ivi ceduti Extra Ue

**Sentenza Cassazione n. 5168/2016: la cessione nelle fiere estere di merci esportate temporaneamente ai fini dimostrativi incrementa il plafond degli esportatori abituali.**



- Le merci, in base al codice doganale comunitario, restano nazionali e ai fini Iva permane la loro territorialità;
- Quando le merci vengono cedute nelle fiere estere vi è cessione all'esportazione

# Beni inviati all'estero e ivi ceduti Ue

- Viene meno il regime sospensivo dell'art. 41, co. 3 DL 331/93



L'operatore deve identificarsi nel Paese in cui vengono inviati i beni per realizzare una cessione intracomunitaria assimilata (trasferimento a se stessi).



La successiva vendita interna a tale Paese seguirà le regole previste in detto Stato.

# L'Iva all'atto dell'importazione

**Sentenza Corte di Cassazione n. 16109/2015: conferma i principi espressi dalla Corte di Giustizia Ue nella sentenza Equoland (causa C-272/13)**



Uno Stato membro non può chiedere il pagamento dell'imposta all'importazione qualora la medesima sia già stata regolarizzata nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile, mediante un'autofatturazione e una registrazione nel registro degli acquisti e delle vendite del soggetto passivo.

- ➡ Non vi è differenza tra l'Iva all'importazione e l'Iva interna
- ➡ Conseguenze sia per i contenziosi pendenti sia per l'attività di accertamento
- ➡ Problemi operativi ad esempio per le royalties relative ai diritti di licenza e know how