

# Triangolazioni IVA UE ed extra-UE, quadrangolazioni, territorialità dell'Iva

## Esperto UCL Alberto Perani



**Mercoledì 22**  
Marzo 2018



09:15



**Promos**  
via Meravigli, 7 Milano



## Apertura lavori

**Alessia Occhipinti**

*Promos - Camera di commercio di Milano MonzaBrianza Lodi*

## Dr. ALBERTO PERANI

Dottore commercialista esperto di fiscalità internazionale, titolare dello Studio Perani, coordinatore della Commissione di diritto internazionale dell'Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Brescia e Presidente della Fondazione Bresciana per gli studi Economico-Giuridici.

Componente del Comitato scientifico «Scuola Alta Formazione Lombardia – SAF» per i Dottori commercialisti.

Revisore dal 2015 della "FÉDÉRATION DES EXPERTS COMPTABLES MÉDITERRANÉENS – FCM".

E' autore di vari articoli in riviste specializzate per il commercio con l'estero e relatore di convegni organizzati dall' Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Brescia, da Unioncamere Lombardia ed altri istituti.

# Territorio e definizioni

**Art. 7 lett. a) DPR 633/72**



Territorio dello Stato (o Stato)



Territorio della Repubblica Italiana

Esclusioni: Livigno, Campione d'Italia e acque italiane del Lago di Lugano.

# Territorio e definizioni

## Art. 7 lett. b) DPR 633/72



Territorio della Comunità



Territorio corrispondente al campo di applicazione del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea.

Esclusioni:

- il Monte Athos per la Grecia;
- l'isola di Helgoland ed il territorio di Busingen per la Germania;
- i Dipartimenti d'Oltre Mare (Dom) ed i Territori d'Oltre Mare (Tom) per la Francia;
- Ceuta, Melilla e le Isole Canarie per la Spagna;
- le Isole Aland per la Finlandia;
- le isole Faroer e la Groenlandia per la Danimarca;
- le Antille per l'Olanda;
- le isole del Canale (Jersey, Guernsey, Brechou, Great Sark, Hern, Jethou e Lihou);
- Gibilterra;
- le zone nord-orientali della Repubblica di Cipro, sulle quali il Governo della Repubblica di Cipro non esercita alcun controllo effettivo (C.M. 5 agosto 2004, n. 39/E) (all. a, all. b)

Vi è da segnalare la presenza di due territori che, solamente ai fini Iva, sono da considerarsi Unione europea, ossia:

- il Principato di Monaco, compreso nel territorio della Francia;
- l'Isola di Man, compresa nel territorio dell'Inghilterra o dell'Irlanda del Nord;
- le zone di Akrotiri e Dhekelia, comprese nel territorio di Cipro, ma sottoposte alla sovranità del Regno Unito.

# Soggetto passivo

## Art. 7 lett. d) DPR 633/72



Per «**soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato**» si intende:

- un **soggetto passivo**
  - domiciliato nel territorio dello Stato
  - o ivi residente che non abbia stabilito il domicilio all'estero
- una **stabile organizzazione** nel territorio dello Stato di un soggetto domiciliato e residente all'estero, **limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute.**
- Per i soggetti **diversi dalle persone fisiche** (società, enti, organismi pubblici e privati, ecc.) si considera:
  - domicilio il luogo in cui si trova la sede legale;
  - residenza quello in cui si trova la sede effettiva

# Territorialità cessione di beni

**Art. 7-bis DPR 633/72**



*«Le cessioni di beni.. si considerano effettuate nel territorio dello Stato se hanno per oggetto **beni immobili** ovvero **beni nazionali, comunitari o vincolati al regime della temporanea importazione** esistenti nel territorio dello stesso*

*ovvero **beni mobili spediti da altro Stato membro installati, montati o assiemati nel territorio dello Stato dal fornitore o per suo conto**»*

# Territorialità cessione di beni

Sono beni :

- **nazionali** quelli prodotti in Italia ;
- **nazionalizzati** quelli importati definitivamente (cioè con pagamento dell'Iva e dei dazi) in Italia;
- **comunitari** quelli prodotti in altro Stato Ue o in esso importati definitivamente da Paese Extra-Ue;
- in **regime di temporanea importazione** quelli provenienti da Stato Extra-Ue temporaneamente introdotti in Italia per essere lavorati e successivamente inviati fuori Ue.



# Territorialità cessione di beni

## Cessione di beni allo «stato estero»



Beni in transito o depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale (art. 21 co. 6 lett. a) DPR 633/72)



Beni in temporanea importazione (art. 7-bis, co. 1 DPR 633/72)



Se vengono ceduti a soggetti iva di altri Paesi Ue la cessione non assume natura intracomunitaria

# Territorialità prestazioni di servizi

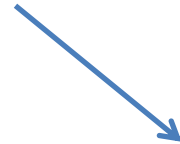
**Art.7-ter DPR 633/72**



Prestazioni di servizi  
«**generiche**»



**B2B**



**B2C**



Paese del committente



Paese del prestatore

# Territorialità prestazioni di servizi

## Status di soggetto passivo (art. 7-ter, co. 2 DPR 633/72)

- Gli esercenti attività di impresa, arti o professione;





Persone fisiche si considerano soggetti passivi limitatamente alle prestazioni di servizi ricevute nello svolgimento dell'attività di impresa o di arte e professione

- Gli Enti, le associazioni e le altre organizzazioni, di cui all'art. 4, co.4 DPR 633/72, anche quando agiscono al di fuori dell'attività commerciale o agricola;
- Gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini Iva.

# Territorialità prestazioni di servizi

## Obbligo di fatturazione

art. 21 co. 6-*bis* DPR 633/72

- «cessioni di beni e prestazioni di servizi diverse da quelle di cui all'art. 10, nn. da 1) a 4) e 9), DPR 633/72 effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in altro Stato Ue»  **dicitura «INVERSIONE CONTABILE»;**
- «cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate fuori dalle UE (art. da 7-bis a 7-quinquies DPR 633/72)»  **dicitura «NON SOGGETTA»**

# Territorialità prestazioni di servizi

**Momento impositivo e  
di emissione della fattura**

**Servizi generici art. 7-ter DPR 633/72**



- Momento di ultimazione della prestazione;
- Se di carattere periodico o continuativo alla data di maturazione dei corrispettivi, salvo eventuale pagamento anticipato.

# Territorialità prestazioni di servizi

Assolvimento dell'imposta da parte del  
cessionario-committente

| Casistica   | Soggetto che applica Iva | Tecnica      |
|---|--------------------------|--------------|
| Prestazioni di servizi ricevuta da un soggetto Extra Ue, territorialmente rilevante in Italia | Operatore Iva italiano   | Autofattura  |
| Prestazioni di servizi ricevute da un soggetto UE, territorialmente rilevante in Italia       | Operatore Iva italiano   | Integrazione |

# Territorialità prestazioni di servizi

## Deroghe ai servizi generici

- Art. 7- quater
- Art. 7-quinquies
- Art. 7-sexies
- Art. 7-septies

**DEROGHE ASSOLUTE**

**DEROGHE B2C**

# Territorialità prestazioni di servizi

## Art. 7-*quater* – Deroghe assolute

|         |  |
|---------|--|
| Let. a) | Servizi relativi ad immobili   |
| Let. b) | Servizi di trasporto passeggeri  |
| Let. c) | Servizi di ristorazione e catering                                     |
| Let. d) | Servizi di ristorazione e catering resi a bordo di navi, aerei o treni |
| Let. e) | Servizi di noleggio a breve termine di mezzi di trasporto              |



# Territorialità prestazioni di servizi

## Art. 7-*quater* – Deroghe assolute

### Servizi relativi a immobili

(perizie, prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero, le concessioni di diritti di utilizzazione di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione ed all'esecuzione dei lavori immobiliari)

Resi a:

- Soggetto passivo
- Non soggetto passivo Iva  
(art. 7-*quater* lett. a))



**Criterio luogo dove è situato l'immobile**

# Novità a partire dal 01 gennaio 2017

## Regolamento UE 7.10.2013 n. 1042/2013



Introduce al Regolamento UE n. 282/2011 del 15.03.2011

- Art. 13-ter
- Art. 31-bis
- Art. 31-ter
- **Fornisce la definizione di «beni immobili»**
- **Individua le prestazioni di servizi relativi a tali beni**

La Direzione generale della fiscalità e dell'unione doganale ha pubblicato in data 26.10.2015 delle **Note esplicative** per fornire una migliore comprensione della normativa adottata a livello dell'Ue.

# Definizione di bene immobile

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo art. 13-ter

(Regolamento Ue 282/2011)

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

«suolo»



- ogni cosa che si trova sulla superficie o sotto di esso;
- comprende ogni appezzamento di terreno, inclusa la parte di terra coperta dall'acqua.



**Per essere considerati beni immobili , i beni devono essere fissati incorporati o radicati nel terreno.**

# Definizione di bene immobile

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo art. 13-ter

(Regolamento Ue 282/2011)

- 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

**Fabbricato** ➡ struttura eretta dall'uomo con un tetto e dei muri come una casa o una fabbrica;

**Edificio** ➡ altre strutture che non si considerano fabbricati (ad es: strade, ponti, porti, dighe, impianti idrici e fognari, centrali elettriche, etcc.)

# Definizione di bene immobile

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo art. 13-ter

(Regolamento Ue 282/2011)

- 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

Per valutare se gli elementi installati devono essere considerati come elementi senza i quali un fabbricato/edificio risulta incompleto, **va considerata la natura (utilizzo e destinazione) del fabbricato /edificio .**

# Definizione di bene immobile

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo art. 13-ter

(Regolamento Ue 282/2011)

- 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.

L'effetto di tale disposizione è di considerare come bene immobile **qualsiasi elemento che altrimenti sarebbe un bene mobile**, unicamente in virtù del fatto di essere installato in modo permanente in un fabbricato o in un edificio in modo **da non poter essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio**.

# Servizi relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

Nuovo art. 31-bis

(Regolamento Ue 282/2011)

I servizi relativi a beni immobili



### **nesso sufficientemente diretto con tali beni**

Servizi derivanti da un bene immobile, se il bene è un elemento costitutivo del servizio ed è essenziale e indispensabile per la sua prestazione.



Sono servizi in cui l'esito deriva dal bene immobile (es. locazione di fabbricato)

Servizi erogati/destinati ad un bene immobile, aventi per oggetto l'alterazione fisica o giuridica di tale bene



Il bene immobile è l'oggetto su cui verte il servizio erogato (es. riparazione di un fabbricato)

# Elenco servizi relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

**Nuovo Art. 31-bis par. 2**  
**(Regolamento Ue 282/2011)**

- a) Elaborazione di planimetrie per un fabbricato o per parti di un fabbricato destinato a un particolare lotto di terreno, a prescindere dal fatto che il fabbricato sia costruito.

In assenza di collegamento con un lotto di terreno/bene specifico



**i servizi non sono relativi a beni immobili**



# Elenco servizi relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

Nuovo Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

b) la prestazione di **servizi di sorveglianza o sicurezza** nel luogo in cui è situato il bene

**Servizi di sorveglianza:** prestazioni di servizi al settore edile finalizzati a garantire che le opere di costruzione, demolizione o ristrutturazione siano effettuate in modo adeguate;

**Servizi di sicurezza:**

➡ durante la fase preparatoria o di costruzione dei lavori: impediscono il furto/danneggiamento delle attrezzature e del materiale che si trova in cantiere;

➡ dopo la fine delle opere di costruzione/ristrutturazione: garantiscono la sicurezza dell'edificio.

**INSTALLAZIONE SISTEMA DI SICUREZZA:** si considera servizio relativo a bene **immobile** nel caso in cui l'installazione renda il sistema di sicurezza parte integrante del bene immobile. (condizioni lett. m))

# Elenco servizi relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo Art. 31-bis par. 2

### (Regolamento Ue 282/2011)

c) l'edificazione di un fabbricato sul suolo nonché i lavori di costruzione e demolizione effettuati su un fabbricato o su sue parti

Tipologie di lavori di costruzione



- l'edificazione di nuovi fabbricati;
- la ricostruzione;
- l'alterazione;
- la conversione;
- l'ampliamento;
- la demolizione (totale o parziale).

**La messa a disposizione di personale per effettuare lavori di costruzione costituisce un servizio relativo ad un bene immobile se il prestatore si assume la responsabilità dell'esecuzione dei lavori.**

# **Elenco servizi relativi a beni immobili**

**Novità dal 01.01.2017**

**Nuovo Art. 31-bis par. 2**

**(Regolamento Ue 282/2011)**

**d) l'edificazione di strutture permanenti sul suolo nonché i lavori di costruzione e demolizione effettuati su strutture permanenti quali condotte del gas e dell'acqua, condotte fognarie e simili**

Integra quanto previsto dalla precedente lett. c) e comprende i seguenti due tipi di servizi:

- l'edificazione di strutture permanenti;
- i lavori di costruzione e demolizione effettuati su strutture permanenti esistenti

# Elenco servizi relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

Nuovo Art. 31-bis par. 2  
(Regolamento Ue 282/2011)

e) **opere agricole**, in particolare **servizi agricoli** quali il dissodamento, la semina, l'irrigazione e la concimazione

- **opere agricole** : Es. le opere di assetto territoriale come il livellamento del terreno prima dell'avvio dei lavori di costruzione o la sistemazione paesaggistica di un lotto di terreno specifico.
- **servizi agricoli** : servizi forniti al fine di preparare il terreno per la messa a dimora di colture o di coltivare la terra (ad esempio, tramite aratura, mietitura, pulizia del terreno, taglio degli alberi).

**I servizi agricoli sono considerati relativi a un bene immobile soltanto nella misura in cui riguardano opere agricole.**

# Elenco servizi relativi a beni immobili

**Novità dal 01.01.2017**

**Nuovo Art. 31-bis par. 2**

**(Regolamento Ue 282/2011)**

- f) il rilevamento e la valutazione del rischio e dell'integrità di beni immobili

**Servizi di valutazione del rischio** (Es. servizi forniti dai periti alle compagnie di assicurazione per la determinazione delle condizioni di un contratto di assicurazione su un fabbricato.)



**Tali servizi comportano una valutazione tecnica dello stato fisico e/o dell'integrità di un bene immobile, dei suoi elementi strutturali, delle attrezzature, ecc. previo sopralluogo dell'immobile.**

# Elenco servizi relativi a beni immobili

**Novità dal 01.01.2017**

**Nuovo Art. 31-bis par. 2**

**(Regolamento Ue 282/2011)**

- g) la **valutazione di beni immobili**, anche a fini assicurativi, per stabilire il valore di un immobile a garanzia di un prestito o per stimare eventuali rischi e danni nell'ambito di controversie

Servizi per stabilire il valore di mercato di uno o più beni immobili per ragioni private, commerciali, legali o amministrative.



(Es. per compravendita, assicurazione o determinazione delle imposte dovute su beni immobili, o per la risoluzione di controversie concernenti l'integrità, la conformità o i danni subiti dal bene immobile).

# Elenco servizi relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo Art. 31-bis par. 2 (Regolamento Ue 282/2011)

- h) la locazione finanziaria o la locazione di beni immobili diversi da quelli di cui al paragrafo 3, lettera c), compreso il magazzinaggio di merci con assegnazione di una parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario;

#### Servizi di magazzinaggio



è considerato relativo a beni immobili **qualora una parte specifica dell'immobile in cui sono immagazzinate le merci sia destinata all'uso esclusivo del destinatario.**

I servizi aggiuntivi al magazzinaggio (**indissociabili o accessori**) sono assoggettati ad Iva nello Stato in cui è situata la struttura di magazzinaggio.

# Elenco servizi relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo Art. 31-bis par. 2

### (Regolamento Ue 282/2011)

- i) la prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, compreso il diritto di soggiornare in un luogo determinato risultante dalla conversione di diritti di uso a tempo parziale e di diritti affini;

prestazione di alloggio può essere considerata relativa a un bene immobile, a prescindere dal tipo di alloggio considerato nell'erogazione del servizio (camera d'albergo, appartamento, bungalow, casa sull'albero, yurta, campeggio, ecc.).



**purché l'intermediario non agisca in nome e per conto di un'altra persona.**



# Elenco servizi relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo Art. 31-bis par. 2

### (Regolamento Ue 282/2011)

j) la cessione o il trasferimento di diritti, diversi da quelli di cui alle lettere h) e i), per l'utilizzo di un bene immobile o di sue parti, in particolare licenze per l'utilizzo di parte di un immobile, come la concessione di diritti di pesca e di caccia o l'accesso a sale d'aspetto negli aeroporti, o l'uso di infrastrutture soggette a pedaggio, quali ponti o gallerie;

#### **Voucher**

(Es. pagamento di un pedaggio autostradale)



la vendita del voucher è soggetta ad IVA nel luogo in cui è situato il bene (nell'esempio di cui sopra l'infrastruttura di trasporto).

#### **Servizio di «condivisione» di un ufficio**

(Es. affitto di una scrivania, nonché l'utilizzo di linee telefoniche, fotocopiatrici, stampanti, etc)



se l'utilizzo dell'immobile o parte di esso costituisce l'elemento essenziale e indispensabile del contratto sono assoggettati ad Iva nello Stato in cui sono situati gli uffici.

# **Elenco servizi relativi a beni immobili**

## **Novità dal 01.01.2017**

### **Nuovo Art. 31-bis par. 2**

### **(Regolamento Ue 282/2011)**

- k) lavori di manutenzione, ristrutturazione e restauro di fabbricati o di loro parti, compresi lavori di pulizia e di posa in opera di piastrelle, carta da parati e parquet;

L'attività di pulizie interne ed esterne di un fabbricato e include anche i servizi di pulizia degli uffici.

- l) lavori di manutenzione, ristrutturazione e riparazione di strutture permanenti quali condotte del gas e dell'acqua, condotte fognarie e simili;

E' applicabile anche ad altre strutture permanenti, quali le strutture, le infrastrutture o gli impianti necessari per fornire servizi e beni essenziali come i trasporti, l'elettricità, il riscaldamento, l'approvvigionamento idrico, le comunicazioni ecc.

# Elenco servizi relativi a beni immobili

Novità dal 01.01.2017

Nuovo Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

m) l'installazione o il montaggio di macchinari o attrezzature che, una volta installati o montati, possano essere considerati beni immobili;

Non rientrano i servizi di montaggio effettuati in un luogo diverso, prima della consegna dei beni al luogo di installazione o montaggio.



Non rientrano, il trasporto o la consegna di tali beni o degli strumenti o dei macchinari necessari per l'installazione o il montaggio.

n) lavori di manutenzione e riparazione, ispezione e controllo di macchinari o attrezzature che possano essere considerati beni immobili;

Se i macchinari o le attrezzature installati o montati sono considerati beni immobili



**i servizi di manutenzione, riparazione, ispezione e controllo prestati relativamente a tali beni sono considerati relativi a un bene immobile.**

# **Elenco servizi relativi a beni immobili**

## **Novità dal 01.01.2017**

### **Nuovo Art. 31-bis par. 2**

#### **(Regolamento Ue 282/2011)**

- o) la gestione immobiliare diversa dalla gestione del portafoglio di investimenti immobiliari di cui al paragrafo 3, lettera g), consistente nella gestione di beni immobili commerciali, industriali o residenziali da o per conto del proprietario;

I servizi amministrativi prestati per garantire l'esercizio, la manutenzione e l'utilizzo adeguati del bene immobile.

Es. coordinamento del controllo, della pulizia e della manutenzione del bene, della riscossione degli affitti, della tenuta dei registri e della gestione dei pagamenti delle spese correnti, della pubblicità sull'immobile, dell'applicazione dei termini del contratto di locazione finanziaria, della tenuta dei contatti ai fini della mitigazione e risoluzione dei conflitti fra il proprietario del bene e i fornitori del servizio e/o gli affittuari.

# **Elenco servizi relativi a beni immobili**

## **Novità dal 01.01.2017**

### **Nuovo Art. 31-bis par. 2**

### **(Regolamento Ue 282/2011)**

- p) attività di intermediazione nella vendita, nella locazione finanziaria o nella locazione di beni immobili e nella costituzione o nel trasferimento determinati diritti su beni immobili o diritti reali su beni immobili (assimilati o meno a beni materiali), diverse dalle attività di intermediazione di cui al paragrafo 3, lettera d);

L'attività di intermediazione non è limitata ai servizi prestati da periti e agenti immobiliari. La stessa può essere effettuata anche da altri soggetti.

# Elenco servizi relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo Art. 31-bis par. 2

### (Regolamento Ue 282/2011)

- q) servizi legali relativi al **trasferimento di proprietà di beni immobili, alla costituzione o al trasferimento di determinati diritti sui beni immobili o diritti reali su beni immobili (assimilati o meno a beni materiali), quali le pratiche notarili, o alla stesura di contratti di compravendita aventi per oggetto la proprietà di beni immobili**, anche qualora la sottostante operazione che dà luogo all'alterazione giuridica della proprietà non sia portata a compimento.

Sono da considerarsi relativi a beni immobili



I servizi legali relativi a:

- trasferimento di proprietà di beni immobili;
- costituzione o trasferimento di determinati diritti sui beni immobili;
- costituzione di diritti reali su beni immobili (assimilati o meno a beni materiali).

I servizi legali ricompresi sono solo quelli relativi all'**alterazione giuridica del bene immobile**.

NON RIENTRANO:

- consulenza fiscale sui termini contrattuali o le controversie relative ad un bene immobile,
- la consulenza fiscale sulla posizione della deduzione in conto capitale rispetto a un bene immobile,
- la consulenza fiscale sulle tasse dovute in caso di trasferimento di proprietà immobiliari,
- i servizi legali relativi alla costituzione di diritti di pegno / ipoteca o servizi connessi con le procedure di insolvenza.

RIENTRANO:

anche i servizi legali che consistono nella **stesura di un contratto (di affitto o di locazione finanziaria) nel caso in cui la stipula del contratto costituisca o trasferisca taluni diritti o diritti reali sul bene immobile.**

# **Elenco servizi NON relativi a beni immobili**

## **Novità dal 01.01.2017**

### **Nuovo Art. 31-bis par. 3**

#### **(Regolamento Ue 282/2011)**

- a) elaborazione di planimetrie per fabbricati, o loro parti, che non siano destinati a un particolare lotto di terreno;

Solo i servizi forniti relativamente ad un bene immobile la cui ubicazione è identificata al momento in cui viene prestato il servizio rientrano nell'ambito dei servizi relativi a beni immobili. (lett. a), par.2)

- b) il magazzinaggio di merci in un bene immobile qualora non sia assegnata alcuna parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario;

In mancanza dell'individuazione dello spazio assegnato esclusivamente al destinatario il magazzinaggio non può essere considerato un servizio relativo a beni immobili. (lett. h) par. 2)

# Elenco servizi NON relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo Art. 31-bis par. 3 (Regolamento Ue 282/2011)

- c) la prestazione di servizi pubblicitari, anche se comportano l'uso di beni immobili;

**Il bene immobile è soltanto un supporto al servizio (promozione di un prodotto) e non l'oggetto del servizio stesso.**



anche se la pubblicità riguardi una casa o un appartamento in vendita

- d) l'intermediazione nella prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, qualora l'intermediario agisca in nome e per conto di un'altra persona;

**Il soggetto passivo che agisce in nome proprio non è assimilato ad un intermediario, bensì ad un prestatore di servizi e quindi non rientra nell'ambito applicativo della fattispecie in esame. (lett. i) par. 2)**



# Elenco servizi NON relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo Art. 31-bis par. 3

### (Regolamento Ue 282/2011)

- e) la messa a disposizione di stand in fiere o luoghi d'esposizione, nonché servizi correlati atti a consentire l'esposizione di prodotti, quali la progettazione dello stand, il trasporto e il magazzinaggio dei prodotti, la fornitura di macchinari, la posa di cavi, l'assicurazione e la pubblicità;

**Messa a disposizione di stand**



**mettere temporaneamente una superficie delimitata e/o una struttura mobile (ad esempio, una cabina, un banco o un bancone) a disposizione di un espositore ai fini della partecipazione a un'esposizione o fiera.**



**Il servizio non è considerato relativo a beni immobili nella misura in cui lo stand è messo a disposizione insieme ad "altri servizi correlati".**

SERVIZIO RELATIVO AD UN BENE IMMOBILE

**SI**

**l'affitto del solo bene immobile (superficie delimitata),**

**NO**

**la messa a disposizione di uno stand nonché di altri servizi correlati che consentono al destinatario l'esposizione dei prodotti.**

SERVIZI inclusi implicitamente nel contratto (ad esempio, fornitura dell'energia, connessione Internet, riscaldamento, aria condizionata).

La fattispecie in esame prescinde inoltre dal fatto che i servizi siano prestati nell'ambito di un contratto o tramite

[www.coapassociati.it](http://www.coapassociati.it) contratti separati con il medesimo prestatore.

# Elenco servizi NON relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo Art. 31-bis par. 3

### (Regolamento Ue 282/2011)

- f) l'installazione o il montaggio, la manutenzione e la riparazione, l'ispezione o il controllo di macchinari o attrezzature che non siano, o non diventino, parte di beni immobili;

I servizi in esame non sono considerati relativi a beni immobili in quanto i beni richiamati non costituiscono parte di un bene immobile. (lett. m, par. 2)

- g) la gestione del portafoglio di investimenti immobiliari;

La gestione degli investimenti (ossia la gestione del portafoglio) non va considerato un servizio relativo a beni immobili, anche se l'investimento concerne un bene immobile. (lett o), par. 2)

# Elenco servizi NON relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

### Nuovo Art. 31-bis par. 3

### (Regolamento Ue 282/2011)

- h) servizi legali in materia di contratti, diversi da quelli di cui al paragrafo 2, lettera q), comprese consulenze sulle clausole di un contratto per il trasferimento di beni immobili, o consulenze per eseguire un siffatto contratto o dimostrarne l'esistenza, che non siano specificamente connessi al trasferimento di proprietà di beni immobili.

Tra i servizi legali non contemplati nella citata lett. q), a titolo esemplificativo, vanno ricompresi la **consulenza legale sui termini contrattuali o le controversie concernenti un bene immobile**, la **consulenza fiscale sulla posizione della deduzione in conto capitale rispetto a un dato bene immobile**, la **consulenza legale sulle tasse da corrispondere in caso di trasferimento di proprietà immobiliari**, i **servizi legali relativi alla costituzione di diritti di pegno e ipoteca o servizi connessi con le procedure di insolvenza**.

Fanno eccezione i casi in cui tali servizi sono relativi all'atto di trasferimento della proprietà di beni immobili, la costituzione o il trasferimento di taluni diritti o di diritti reali sui beni immobili.

# Fattispecie non rientranti nell'elenco del par.2/par. 3 dell'art. 31-bis

Le note esplicative hanno specificato che le fattispecie che non rientrano «esplicitamente» nell'ambito dell'elenco al par.2 e 3 dell'art. 31-bis



Devono essere **valutate caso per caso rispetto ai criteri o del nesso sufficientemente diretto con il bene immobile** di cui al par. 1 dell'art. 31-bis

Quindi bisognerà:

1. Verificare se il servizio rientra nell'elenco del par. 2 dell'art. 31-bis: in tal caso allo stesso è applicabile la deroga prevista dall'art. 7-quater, lett. a), DPR n. 633/72;
2. in caso di risposta negativa, verificare se il servizio rientra nell'elenco di cui al par. 3 dell'art. 31-bis: in tal caso non è applicabile la deroga di cui alla citata lett. a);
3. in caso di risposta negativa (il servizio non rientra né nell'elenco di cui al par. 2 né nell'elenco di cui al par. 3) va verificato se lo stesso soddisfa il criterio prescritto dal par. 1 dell'art. 31-bis (“nesso sufficientemente diretto”).

# Servizi relativi a beni immobili

## Novità dal 01.01.2017

Nuovo Art. 31-ter

(Regolamento Ue 282/2011)

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



- **Costituisce una prestazione di servizi relativi a tali beni solo se il prestatore è responsabile dell'esecuzione dei lavori**
- Nel caso in cui oltre alle attrezzature è messo a disposizione anche personale sufficiente per l'esecuzione dei lavori



Si presume che il prestatore abbia assunto tale responsabilità

Il noleggio di attrezzature (ad es. impalcature) con o senza personale per realizzare lavori su beni immobili va considerato un servizio immobiliare solo nel caso in cui il prestatore si assuma la responsabilità dell'esecuzione dei lavori. **Il mero noleggio delle attrezzature quindi non può essere considerato un servizio relativo ad un bene immobile.**

# Territorialità prestazioni di servizi

## Art. 7-quater – Deroghe assolute

### Servizi di trasporto passeggeri

Resi a:

- Soggetto passivo;
- Non soggetto passivo Iva (art. 7-quater lett. **b**))



Criterio proporzione a distanza  
percorsa nel territorio dello Stato  
(Circolare Ade n. 37/E  
29.07.2011)

Trasporto marittimo  
internazionale:  
5% di ogni singolo  
trasporto

Trasporto aereo  
internazionale: 38%  
dell'intero tragitto  
del singolo volo

# Territorialità prestazioni di servizi

## Art. 7-*quater* – Deroghe assolute

Servizi di **ristorazione/catering**  
(art. 7-*quater* lett. c))

Resi a:

- soggetto passivo
- non soggetto passivo



Criterio luogo di esecuzione  
del servizio

Servizi di ristorazione/catering  
resi a bordo di navi, aerei, treni in  
un trasporto intracomunitario  
(art. 7-*quater* lett. d))

Resi a:

- soggetto passivo
- non soggetto passivo



Criterio luogo di partenza  
del trasporto

# Territorialità prestazioni di servizi

## Art. 7-quater – Deroghe assolute

Servizi di locazione, leasing, noleggio, a breve termine di un mezzo di trasporto (art. 7-quater lett. e))

Resi a:

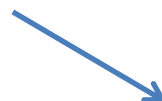
- Soggetto passivo
- Non soggetto passivo Iva



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



SOGGETTI a IVA se:



messi a disposizione in Italia e utilizzati nella Ue

messi a disposizione in extra Ue e utilizzati in Italia



# Territorialità prestazioni di servizi

## Art. 7-*quinques* – Deroghe assolute

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

- servizi organizzatori di tali attività;
- servizi accessori.



**B2C:** criterio luogo materiale esecuzione



**B2B:** criterio del committente

Servizi per accesso a manifestazioni artistiche culturali, sportive, scientifiche, educative, ricreative, simile e servizi accessori



**B2B/B2C**  
Criterio luogo materiale esecuzione

# Territorialità prestazioni di servizi

## Art. 7-sexies – Deroghe relative

Disposizioni speciali relative a talune prestazioni di servizi rese a committenti NON soggetti passivi

|          |   |  |
|----------|---|--|
| lett. a) | Intermediazioni   | Se è in Italia luogo dell'operazione intermediata  |
| lett. b) | Trasporti non comunitari di beni  | In proporzione alla distanza percorsa  |
| lett. c) | Trasporti comunitari di beni  | Se è in Italia il luogo di partenza del bene   |
| lett. d) | Lavorazione di beni, prestazioni accessorie ai trasporti, ecc.          | Se eseguite in Italia  |
| lett. e) | Noleggio non a breve di mezzi di trasporto (non imbarcazioni)           | Se committente è domiciliato in Italia o ivi residente senza domicilio all'estero, se l'utilizzo è nel territorio della Comunità |
| lett. f) | Servizi prestati tramite mezzi elettronici<br><b>e-commerce diretto</b> | <b>Dal 01.01.2015 se resi a soggetti stabiliti in Italia</b>   |
| lett. g) | Servizi di telecomunicazione e di teleradiodiffusione                   | <b>Dal 01.01.2015 se resi a soggetti stabiliti in Italia</b>   |

# Territorialità prestazioni di servizi

## Art. 7-septies – Deroghe relative

Servizi fuori campo Iva se resi a NON soggetti passivi Stabiliti in Extra Ue

|          |   |
|----------|---|
| lett. a) | Licenze, diritti d'autore, ecc..  |
| lett. b) | Pubblicità  |
| lett. c) | Consulenza tecnica o legale e elaborazione dati   |
| lett. d) | Prestazioni bancarie/assicurative. Ecc.   |
| lett. e) | Messa a disposizione del personale  |
| lett. f) | Locazione/noleggio di beni diversi dai mezzi di trasporto   |
| lett. g) | Accesso a sistemi di gas o energia elettrica  |
| lett. h) | Telecomunicazione e teleradiodiffusione<br>(la presente lettera è stata soppressa dall'art. 1 D.Lgs. N.42 del 31.03.2015 con decorrenza 03.05.2015. Dal 01.01.2015 FCI se rese a soggetto Ue o soggetto passivo extra-Ue) |
| lett. i) | Servizi prestati per via elettronica<br>(la presente lettera è stata soppressa dall'art. 1 D.Lgs. N.42 del 31.03.2015 con decorrenza 03.05.2015. Dal 01.01.2015 FCI se rese a soggetto Ue o soggetto passivo extra-Ue)    |
| lett. l) | Servizi inerenti l'obbligo di esercizio o meno delle predette attività  |

# Commercio elettronico diretto: disciplina Iva dal 2015

Novità in merito alla **territorialità Iva** dei servizi elettronici (commercio elettronico diretto, servizi di teleradiodiffusione e telecomunicazione) resi nei confronti di **privati** domiciliati in Italia o ivi residenti.



L'assoggettamento ad Iva si ha nel luogo di stabilimento del **committente**, a prescindere da quello di residenza del prestatore soggetto passivo Ue / extra-Ue (DLgs 42/2015 pubblicato sulla G.U. 18 aprile 2015)



Equiparazione tra i rapporti B2B e quelli B2C

# Commercio elettronico diretto: disciplina Iva dal 2015

Fatturazione:

Art. 1 del D.Lgs n.42/2015



Modifica dell'art. 22 DPR 633/72  
**Aggiunto co. 6-ter**



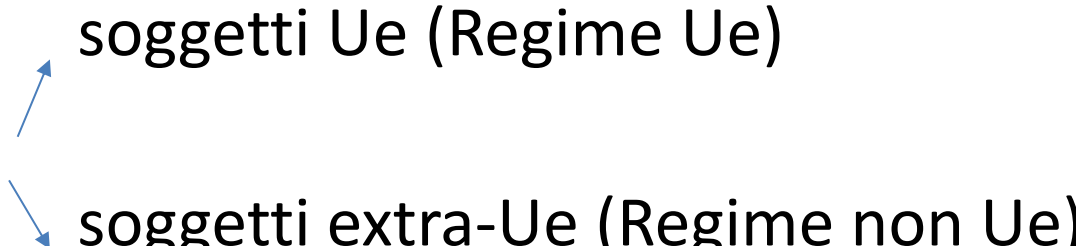
Prevede **l'esonero dall'obbligo di fatturazione** per i servizi relativi al commercio elettronico diretto resi a privati (salvo se espressamente richiesta)

**NOTA BENE:** Esonero anche dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi (D.M. del 27.10.2015 pubblicato sulla G.U. n.263 del 11.11.2015).

# Mini Sportello Unico (c.d. Moss)

Il «Mini sportello unico» ovvero «Mini one stop shop», è una semplificazione composta da **due regimi speciali**, applicabili:

- dai soggetti passivi;
- per assolvere l'Iva sui servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici resi a privati.

E' utilizzabile dai   
soggetti Ue (Regime Ue)  
soggetti extra-Ue (Regime non Ue)

# Casi pratici art. 7 e seguenti

- Spese sostenute da parte di una società, facente parte di un gruppo, per l'acquisizione di servizi il cui costo poi è riaddebitato ad altre imprese del gruppo.



Mandato senza rappresentanza

Il riaddebito del costo all'interno dei rapporti tra mandante e mandatario non muta la natura del costo stesso, il quale mantiene la configurazione che lo stesso ha nei rapporti tra mandatario e terzo realizzando una sorta di omologazione tra il costo sostenuto e quello riaddebitato.



Territorialità dell'Iva del servizio deve essere valutata alla luce dell'omologazione oggettiva del servizio riaddebitato.

# Casi pratici art. 7 e seguenti

- Un'impresa individuale effettua lavori di ristrutturazione di immobili in Svizzera. Come devono essere fatturate queste prestazioni?

Emissione di fattura con l'indicazione  
«Operazione non soggetta»  
art. 7-quater DPR 633/72



# Casi pratici art. 7 e seguenti

- Una società italiana che partecipa alla fiera di Francoforte acquista una serie di «pass» per l'accesso alla fiera. Acquista inoltre lo spazio in uno stand per esporre i propri prodotti. Come vanno considerati tali servizi?

Dal 2017

Acquisto dei «pass» per l'accesso alla fiera: criterio del luogo di svolgimento della fiera  
tedesca IVA

La locazione dello stand con servizi correlati: criterio del luogo di stabilimento del committente applicazione del reverse-charge

# Casi pratici art. 7 e seguenti

- Una società francese effettua in Germania la riparazione di un macchinario su incarico di una società italiana e al termine dei lavori il macchinario resta in Germania. In quale Paese la lavorazione è soggetta ad Iva?

La prestazione è soggetta ad Iva in Italia  
(art. 7-ter DPR 633/72) in quanto il committente è  
stabilito in Italia

# I servizi internazionali

## Art. 9 DPR 633/72

Costituiscono servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali non imponibili:



### 1) I trasporti internazionali



#### Trasporto di persone



Territorialmente rilevante  
nello Stato in cui viene  
materialmente eseguito



#### Trasporto di beni



- In esportazione;
- In transito;
- In importazione temporanea;
- In importazione definitiva.

# I servizi internazionali

## Trasporto di beni per committenti soggetti passivi

| Prestatore                | Committente                      | Tratta                | IVA                   |
|---------------------------|----------------------------------|-----------------------|-----------------------|
| IT<br>SOGGETTO<br>PASSIVO | IT soggetto passivo              | TRASPORTO EXTRA UE    | NON IMPONIBILE ART. 9 |
|                           |                                  | TRASPORTO NAZIONALE   | ALIQUOTA ORDINARIA    |
|                           |                                  | TRASPORTO COMUNITARIO |                       |
|                           | UE –Extra Ue<br>Soggetti passivi | TRASPORTO EXTRA UE    | NON SOGGETTO ART. 7   |
|                           |                                  | TRASPORTO NAZIONALE   |                       |
|                           |                                  | TRASPORTO COMUNITARIO |                       |

# I servizi internazionali

## Trasporto di beni per committenti soggetti passivi d'imposta

| <b>Prestatore</b>               | <b>Committente</b>  | <b>Tratta</b>         | <b>IVA</b>            |
|---------------------------------|---------------------|-----------------------|-----------------------|
| UE–EXTRA UE<br>Soggetti passivi | IT Soggetto passivo | TRASPORTO EXTRA UE    | NON IMPONIBILE ART. 9 |
|                                 |                     | TRASPORTO NAZIONALE   | ALIQUOTA ORDINARIA    |
|                                 |                     | TRASPORTO COMUNITARIO |                       |

# I servizi internazionali

## 2) Operazioni connesse ai trasporti internazionali

### NON IMPONIBILI

Se territorialmente rilevanti in Italia ai sensi degli art. 7-ter a 7-septies

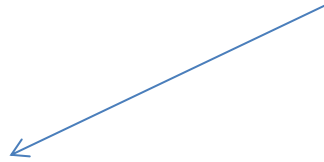
1. I noleggi e le locazioni di navi, aeromobili, autoveicoli, vagoni ferroviari, cabine-letto, containers e carrelli, adibiti ai trasporti internazionali;
2. Le spedizioni e operazioni doganali relative ai trasporti internazionali;
3. Le intermediazioni relative agli stessi trasporti internazionali:
  - Beni in importazione, in esportazione o in transito;
  - Trasporti internazionali di persone e beni;
  - Noleggi e locazioni anche finanziarie di navi, aeromobili, autoveicoli, vagoni ferroviari, cabine letto, containers e carrelli impiegati nei trasporti internazionali

# I servizi internazionali

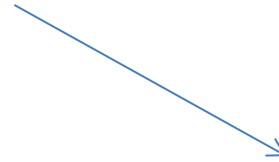
4. I servizi di: carico, scarico e trasbordo; manutenzione; stivaggio e distivaggio; pesatura, misurazione e controllo; refrigerazione e magazzinaggio; deposito custodia e simili relativi ai beni in esportazione , in importazione e in importazione temporanea definitiva;
5. Servizi prestati nei porti, autoporti, aeroporti e negli scali ferroviari che riflettono: direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti; il movimento dei beni o mezzi di trasporto;
6. I servizi resi dagli agenti marittimi raccomandatari e dai mediatori marittimi.

# I servizi internazionali

## 3) Sono considerati servizi internazionali non imponibili



Su beni in temporanea importazione



Su beni nazionali, nazionalizzati o comunitari che sono destinati ad essere esportati o riesportati o per conto del prestatore del servizio o del committente non residente

I trattamenti previsti dall'art. 176 TULD:

1. Le lavorazioni, compresi il montaggio, l'assiemeaggio e l'adattamento ad altre merci;
2. Le trasformazioni;
3. Le riparazioni, compresi il riattamento e la messa a punto
4. l'utilizzazione, con conseguente consumo parziale o totale, come catalizzatori, acceleratori o rallentatori di reazioni chimiche per facilitare la fabbricazione di prodotti da esportare o riesportare, esclusa l'utilizzazione delle fonti di energia, dei lubrificanti e degli attrezzi ed utensili



# Triangolazioni

Operazioni nelle quali contemporaneamente:

- Intervengono 3 operatori economici situati in più Stati;
- I beni sono oggetto di due distinti contratti di cessione;
- Si realizza un unico movimento di beni

# Triangolazioni

## Tre operatori economici



**1)PRIMO CEDENTE (A):** fornitore materiale dei beni;

**2)PROMOTORE DELLA TRIANGOLAZIONE (B):** è colui che genera la triangolazione e che effettua due transazioni, una di acquisto e una di vendita;

**3)DESTINATARIO FINALE DELLA MERCE (C):** è colui che riceve materialmente i beni acquistati dal promotore della triangolazione.

# Triangolazioni



**A fronte di due cessioni di beni solo una è soggetta ad Iva, con assolvimento dell'imposta nel paese di destinazione dei beni tramite il meccanismo del reverse charge.**

## **Deroghe:**

- il meccanismo non si applica qualora il promotore della triangolazione (B) registrato nel secondo paese sia stabilito nello stato membro del destinatario finale (C);
- Gli stati membri possono prevedere che al loro interno il meccanismo semplificato dell'iva con *reverse charge* colui in capo al destinatario (C) non si applichi qualora il cedente intermedio (B) stabilito nel secondo paese intracomunitario, abbia nominato un rappresentante fiscale o sia identificato nello Stato membro ove arriva la merce.

**Stati che hanno recepito la direttiva:** Bulgaria, Repubblica Ceca, Lussemburgo, Malta, Portogallo, Romania, Slovacchia, Svezia

# Triangolazioni

Tipologie

## **1) TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE :**

Tre operatori economici appartenenti a tre diversi Paesi Ue;

## **2) TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE INTERNE:**

Due operatori italiani(o dello stesso Paese Ue) e uno solo in un altro Paese Ue;

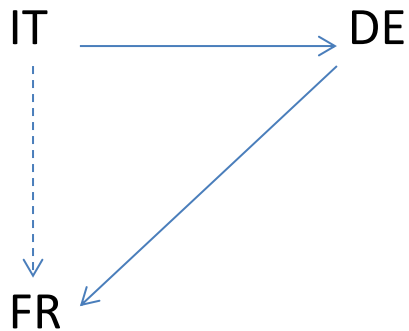
## **3) TRIANGOLAZIONI EXTRA-UE:**

Almeno uno degli operatori economici è residente in un Paese Extra-Ue.

# Triangolazioni Comunitarie

## Caso 1:

IT, primo cedente, vende a DE, promotore della triangolazione, e su incarico dello stesso invia direttamente dall'Italia i beni a FR, destinatario finale.

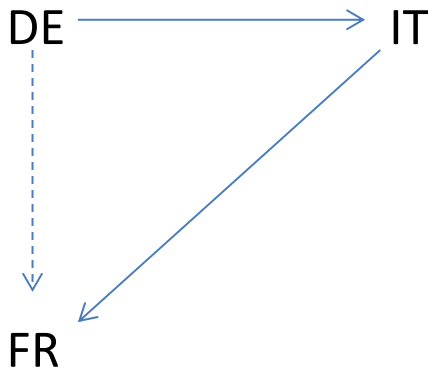


- 1) IT emette fattura a DE senza IVA «non imponibile» art. 41 DL n. 331/1993;
- 2) Compila il modello Intrastat cessioni di beni.

# Triangolazioni Comunitarie

## Caso 2:

IT, promotore della triangolazione, acquista beni da DE, primo cedente, incaricando lo stesso di inviare direttamente dalla Germania alla Francia i beni ceduti a FR destinatario finale.

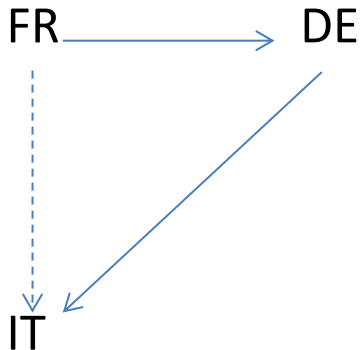


- 1) IT riceve fattura da DE per acquisto intracomunitario, la integra senza imposta richiamando l'articolo 40 c.2, DL N.331/1993, e la annota nel registro acquisti e delle vendite;
- 2) IT emette nei confronti di FR fattura non imponibile art. 41 DL n.331/1993;
- 3) Compila il modello Intrastat cessioni e acquisti di beni.

# Triangolazioni Comunitarie

## Caso 3:

IT, destinatario finale, acquista da DE, promotore della triangolazione e riceve i beni inviati da FR direttamente dalla Francia all'Italia su incarico dell'operatore tedesco.

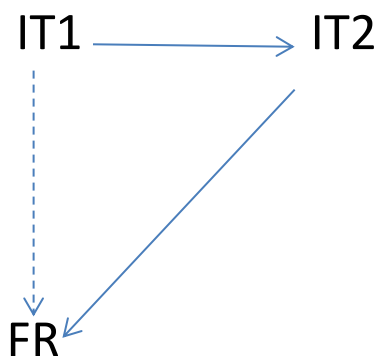


- 1) IT effettua un acquisto intracomunitario in quanto i beni partono da uno Stato membro e sono introdotti in Italia. Pertanto riceve fattura da DE e la integra;
- 2) Compila il modello Intrastat acquisti.

# Triangolazioni interne comunitarie

## Caso 1:

IT1 primo cedente, vende a IT2, promotore della triangolazione e su incarico dello stesso invia direttamente in Francia i beni a FR.



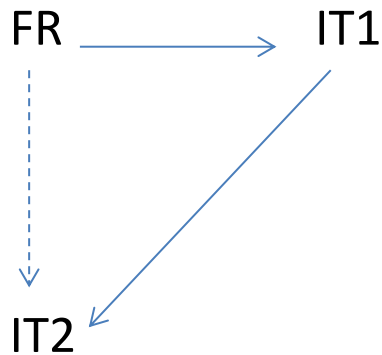
- 1) IT1 emette fattura nei confronti di IT2 non imponibile ai sensi dell'art. 58, co. 1 DL 331/93;
- 2) IT1 non compila il modello Intastat cessioni in quanto è un'operazione interna;
- 3) IT2 riceve la fattura da IT1 oggettivamente non imponibile art. 58,co.1 DL 331/93;
- 4) IT2 emette la fattura nei confronti di FR non imponibile art. 41, co.1 DL 331/93;
- 5) IT2 compila il modello Intrastat cessioni



# Triangolazioni interne comunitarie

## Caso 2:

IT1, promotore della triangolazione, acquista da FR, primo cedente, e fa consegnare i beni direttamente a IT2 in Italia.



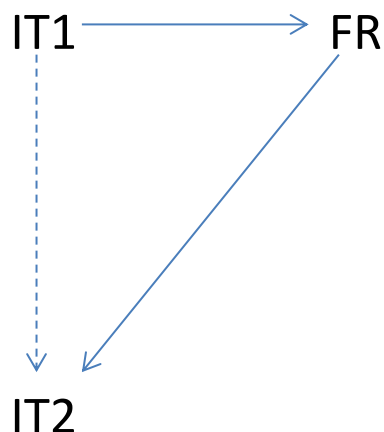
- 1) IT1 effettua un acquisto intracomunitario, riceve la fattura senza imposta da FR, e la integra ai sensi dell'art. 46 DL 331/93;
- 2) IT1 compila l'Intrastat acquisti;
- 3) IT1 emette fattura con Iva per la cessione interna nei confronti di IT2;
- 4) IT2 riceve la fattura con Iva per l'acquisto interno da IT1.

NB: perché si realizzi tale situazione è necessario che la merce venga trasportata o fatta trasportare dalla Francia da FR o IT1 (sentenza 6.04.2006 Corte di Giustizia causa C-245/04 , sentenza Corte UE 16.12.2010 causa C-430/09).

# Triangolazioni interne comunitarie

## Caso 3:

IT1, primo cedente, vende a FR, promotore della triangolazione e su incarico di quest'ultimo invia direttamente a IT2 i beni che non escono dall'Italia.

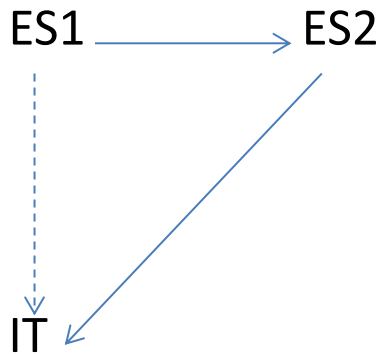


- 1) IT1 effettua una vendita che è assoggettata ad imposta in Italia (la merce non esce dal territorio nazionale), quindi emette fattura con Iva nei confronti del suo cliente FR;
- 2) IT1 non compila il modello Intrastat ;
- 3) IT2 riceve il documento di acquisto da FR senza alcuna imposta ed integra la fattura del cedente francese;
- 4) IT2 non compila il modello Intrastat acquisti.

# Triangolazioni interne comunitarie

## Caso 4:

ES1, primo cedente, vende a ES2, promotore della triangolazione, e su incarico del medesimo invia direttamente in Italia i beni a IT.

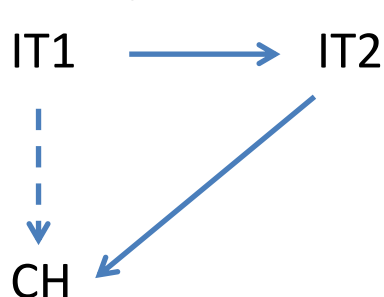


- 1) IT effettua un acquisto intracomunitario, riceve la fattura senza imposta da ES2, la integra a norma dell'art. 46 DL 331/93;
- 2) IT compila il modello Intrastat acquisti

# 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

# Triangolazioni

## Possibile soluzione

- **DEPOSITI IVA (art. 50 bis co. 4)**



DI 193/2016 consente di utilizzare il deposito Iva per tutte le cessioni interne con introduzione dei beni al suo interno



La detassazione riconosciuta dalla nuova norma può risultare particolarmente utile se non è possibile ricorrere allo schema della **triangolazione nazionale**

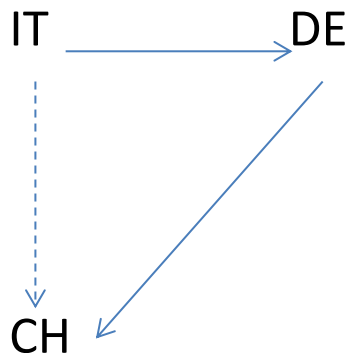


Qualora non sia possibile soddisfare la condizione di invio dei beni a cura e nome del primo cedente.

# Triangolazioni Extra-Ue

## Caso 1:

IT, italiano primo cedente, vende a DE tedesco promotore della triangolazione, e su incarico dello stesso invia direttamente dall'Italia i beni a CH, destinatario finale, in Svizzera.



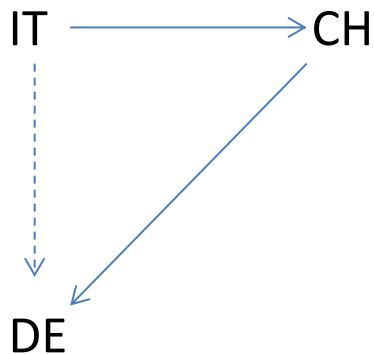
- 1) IT cura trasporto: cessione all'esportazione non imponibile ai sensi dell'art. 8, co. 1 lett. a) DPR 633/72 (Circolare n. 13 del 23.02.1994);
- 2) DE cura il trasporto entro 90 gg dalla consegna: cessione non imponibile art. 8, co. 1, lett. b);
- 3) CH cura il trasporto direttamente dall'Italia: IT emette la fattura nei confronti di DE con Iva;
- 4) IT non compila il modello Intrastat in quanto effettua un'esportazione



# Triangolazioni Extra-Ue

## Caso 2:

IT, primo cedente, vende a CH, promotore della triangolazione, e su incarico dello stesso invia i beni a DE direttamente dall'Italia alla Germania.



- 1) IT non effettua una cessione intracomunitaria: il suo cliente CH è un soggetto Extra Ue;
- 2) IT non effettua un'esportazione: la merce è diretta in un altro Stato Ue non in uno Stato Extra UE;
- 3) IT effettua una cessione soggetta a Iva nei confronti di CH

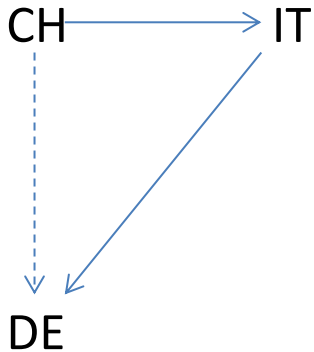
Alternative possibili:

- 1) CH nomina rappresentante fiscale in Italia: si realizza tra IT e il rappresentante fiscale un'operazione non imponibile art. 58, co.1 DL 331/1993;
- 2) CH nomina rappresentante fiscale in Germania: si realizza una cessione intracomunitaria tra IT e il rappresentante fiscale di CH in Germania;
- 3) CH nomina rappresentante fiscale in altro Stato UE: «operazione triangolare comunitaria»

# Triangolazioni Extra-Ue

## Caso 3:

IT, promotore della triangolazione, acquista da CH, primo cedente e ordina di consegnare i beni a DE direttamente dalla Svizzera alla Germania.

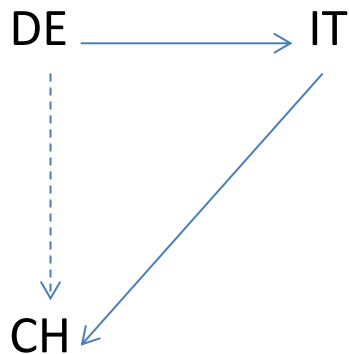


- 1) IT non effettua una cessione intracomunitaria in quanto la merce non parte da uno Stato Ue;
- 2) L'operazione di acquisto e di vendita sono fuori campo Iva art. 7-bis c. 1 DPR 633/72, in quanto avvengono fuori dallo Stato;
- 3) IT non compila il modello Intrastat.

# Triangolazioni Extra-Ue

## Caso 4:

IT promotore della triangolazione, acquista da DE, primo cedente, e fa consegnare i beni a CH direttamente dalla Germania alla Svizzera.



- 1) IT non effettua un acquisto intracomunitario da DE in quanto la merce non ha come destinazione finale DE;
- 2) IT effettua una cessione fuori campo Iva, dato che i beni si trovano in Germania;
- 3) IT non compila Intrastat acquisti (art. 7-bis DPR 633/72).

# Triangolazioni con lavorazione

«Lavorazioni triangolari»

Operazioni che coinvolgono tre o più operatori economici di almeno due stati delle UE



Si applicano le stesse regole previste per le «cessioni triangolari»



**Differenza:** duplice movimentazione della merce, dal fornitore al lavorante e dal lavorante al fornitore.

# Beni inviati all'estero per lavorazioni



Sentenza CGUE 06.03.2014 causa C-606/12 e C-607/12

Vincolo Iva sulle lavorazioni IntraUe



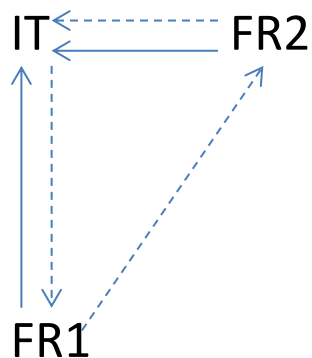
- Chi spedisce un bene in un altro Stato Ue per una lavorazione o perché formi oggetto di perizia, deve farlo rientrare nel Paese membro di partenza. In assenza di **reinvio allo stato di partenza** è **necessaria l'identificazione** nel Paese in cui è stata eseguita la prestazione.
- L'obbligo di identificazione 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 e art. 41 co.3 DL 331/93 uniformando così la normativa nazionale a quella comunitaria**

# Triangolazioni con lavorazione

## Caso 1:

IT invia materie prime a FR1 per una lavorazione, e lo incarica di consegnare i semilavorati a FR2 per una successiva trasformazione, sempre per suo conto. Al termine della lavorazione FR2 restituisce in Italia il prodotto finito a IT.

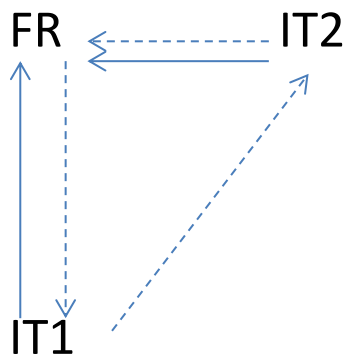


- 1) IT annota in apposito registro (art. 50, co. 5 DPR 633/72) la merce inviata in lavorazione;
- 2) IT invia l'Intra 1-bis delle cessioni compilata solo nella parte statistica ( se presenta il modello con cadenza mensile);
- 3) IT riceve le fatture da FR1 e FR2, senza Iva francese, e le integra ai sensi dell'art. 17 DPR 633/72;
- 4) IT invia Intra 2-bis degli acquisti, ai soli fini statistici ( se presenta il modello con cadenza mensile) all'atto della restituzione del prodotto finito da FR2;
- 5) IT invia Intra 2-quater degli acquisti per le fatture di lavorazione ricevute da FR1 e FR2

# Triangolazioni con lavorazione

## Caso 2:

IT1 riceve materie prime per una lavorazione da FR che lo incarica di consegnare il semilavorato a IT2 per una successiva trasformazione al termine della quale quest'ultimo invia il prodotto finito in Francia a FR.



**IT2:** riceve i beni da IT1 ed emette fattura art. 7-ter nei confronti di FR. Invia l' Intra 1-bis delle cessioni ai soli fini statistici (se presenta il modello con cadenza mensile). Invia l'Intra 1-quater delle cessioni per il servizio di lavorazione reso a FR.

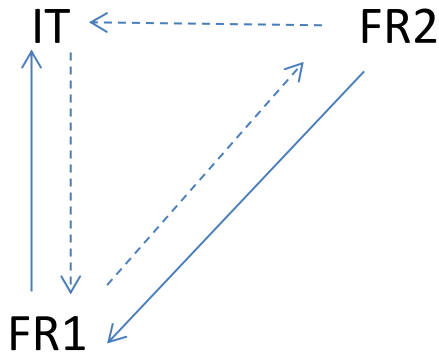
### IT1:

- 1) Annota in apposito registro di lavorazione (art. 50, co. 5 DPR 633/72);
- 2) Invia Intra 2-bis degli acquisti, ai soli fini statistici (se presenta il modello con cadenza mensile);
- 3) Emette fattura nei confronti di FR non soggetta Iva ai sensi dell'art. 7-ter DPR 633/72;
- 4) Emette documento di consegna dei beni a IT2, indicando che la merce viene inviata in lavorazione per conto di FR;
- 5) Invia Intra 1-quater delle cessioni per il servizio di lavorazione reso a FR

# Triangolazioni con lavorazione

## Caso 3:

IT invia materie prime per una lavorazione a FR1 che subappalta la lavorazione a un altro soggetto francese FR2, il quale al termine della lavorazione invia il prodotto finito in Italia a IT.



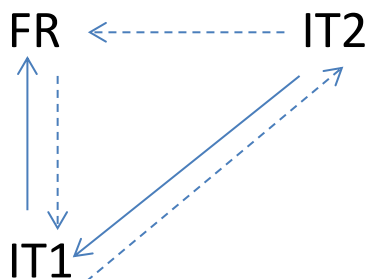
- 1) IT annota in apposito registro la merce inviata in lavorazione a FR1 (art. 50, co. 5 DPR 633/72);
- 2) IT invia Intra1-bis delle cessioni, solo parte statistica ( se presenta il modello con cadenza mensile)
- 3) IT riceve la fattura da FR1 e la integra ai sensi dell'art. 17 DPR 633/72;
- 4) Invia Intra 2-bis degli acquisti ai soli fini statistici per rilevare la movimentazione dei beni ( se presenta il modello con cadenza mensile)
- 5) E l'Intra 2-quater degli acquisti per il servizio ricevuto da FR1.



# Triangolazioni con lavorazione

## Caso 4:

IT1 riceve materie prime per una lavorazione da FR e subappalta una successiva trasformazione ad un altro operatore nazionale IT2, il quale al termine della lavorazione invia il prodotto finito in Francia a FR.



**IT2:** riceve la merce da IT1 e la annota in apposito registro. Emette nei confronti di IT1 fattura con applicazione dell'IVA ed invia il prodotto finito in Francia trasmettendo l'Intra1-bis delle cessioni ai soli fini statistici ( se presenta il modello con cadenza mensile)

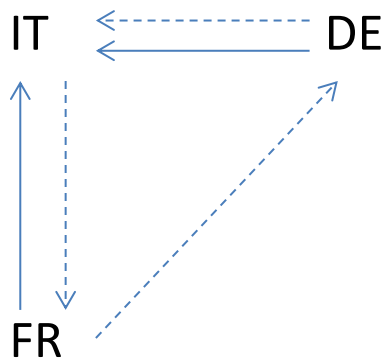
### IT1:

- 1) Riceve la merce e la annota in apposito registro;
- 2) Invia Intra 2-bis degli acquisti ai soli fini statistici (se presenta il modello con cadenza mensile);
- 3) Emette documento di trasporto per la consegna della merce a IT2;
- 4) Emette nei confronti di FR fattura non soggetta art. 7-ter
- 5) Invia Intra 1 –quater delle cessioni per il servizio di lavorazione reso a FR;
- 6) Riceve la fattura da IT2 per la sublavorazione con addebito dell'Iva

# Triangolazioni con lavorazione

## Caso 5:

IT invia materie prime per un'iniziale lavorazione a FR e lo incarica di consegnare in Germania il semilavorato a DE per una successiva lavorazione, al termine della quale quest'ultima invierà il prodotto finito in Italia IT.



- 1) IT annota in apposito registro la merce inviata in lavorazione e invia l'Intra 1-bis delle cessioni nella sola parte statistica ( se presenta il modello con cadenza mensile);
- 2) IT riceve da FR e DE fatture senza addebito di imposta e le integra con Iva ai sensi dell'art. 17
- 3) IT invia l'Intra 2-bis degli acquisti per la sola parte statistica
- 4) IT compila e trasmette anche l'Intra 2 quater degli acquisti per le fatture dei servizi di DE e FR

# Triangolazioni miste

Le triangolazioni miste, prevedono l'intervento di tre o più operatori stabiliti in due o più paesi comunitari e in cui si susseguono operazioni di cessione di beni e di lavorazione.

# **Beni inviati all'estero per lavorazioni**

**Sentenza CGUE C-446/13**

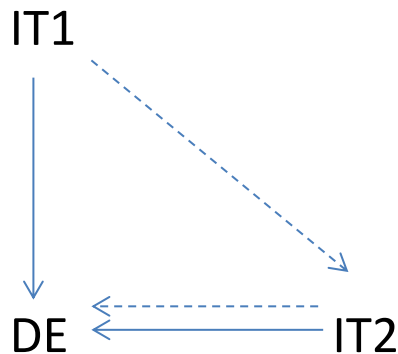


**Le cessioni di beni effettuate previa lavorazione all'estero (Ue o Extra Ue) per conto del cedente e spediti/trasportati a destinazione del cedente dal luogo della lavorazione rilevano sul piano territoriale nel luogo stesso della lavorazione.**

# Triangolazioni miste

## Caso 1:

IT1 cede materie prime a DE, che lo incarica di consegnare beni in Italia a IT2 per una lavorazione, al termine della quale quest'ultimo cura l'invio del prodotto finito in Germania.



### Obblighi IT1:

- 1) Emette nei confronti del cliente DE fattura non imponibile ai sensi dell'art. 41, comma 1, lett. a) DL 331/93;
- 2) Consegna la merce a IT2 con documento di consegna, evidenziando la causale che il trasporto è in conto lavorazione per conto di DE;
- 3) Compila l'Intra 1-bis delle cessioni ai soli fini fiscali (colonna da 1 a 4) nel periodo di emissione della fattura;

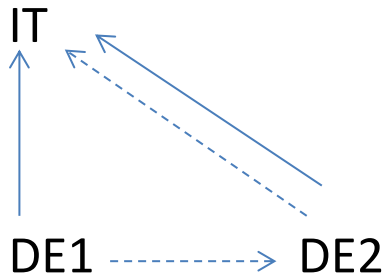
### Obblighi IT2:

- 1) Riceve la merce da IT1 unitamente ad un documento di consegna;
- 2) Riporta nell'apposito registro di cui all'art. 50, comma 5, i beni ricevuti da IT1 per conto di DE;
- 3) Emette nei confronti di DE fattura non soggetta ad Iva ai sensi dell'art. 7-ter;
- 4) Invia l'Intra 1-bis delle cessioni per monitorare la movimentazione dei beni solo ai fini statistici (se presenta l'elenco con cadenza mensile); non compila le colonne da 2 a 4, indica a colonna 5 (natura della transazione) il codice "5", e quale valore statistico riporta il valore finale complessivo dei beni (fattura di IT per la cessione più la propria fattura di lavorazione);
- 5) Compila e invia anche l'Intra 1-quater delle prestazioni rese per la fattura senza IVA emessa nei confronti di DE.

# Triangolazioni miste

## Caso 2:

IT acquista materie prime da DE1 e lo incarica di consegnare i beni a DE2 per una lavorazione, al termine della quale quest'ultimo cura l'invio del prodotto in Italia.



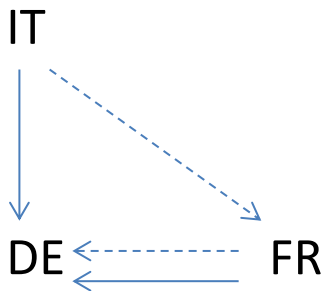
## Obblighi IT:

- 1) Riceve da DE1 e DE2 fatture senza addebito di imposta;
- 2) Integra con imposta e registra le due fatture rispettando i termini di effettuazione delle due operazioni di acquisto;
- 3) Compila l'Intra 2-bis acquisto di beni e Intra 2-quater acquisto di servizi e riporta distintamente le due operazioni, nel rispetto dei termini prescritti, anche ai fini statistici.

# Triangolazioni miste

## Caso 3:

IT cede materie prime a DE, che lo incarica di consegnare i beni in Francia a FR per una lavorazione, al termine della quale quest'ultima cura l'invio del prodotto finito in Germania.



### Obblighi IT:

- 1) Emette nei confronti di DE fattura non imponibile ai sensi dell'art. 41, comma 1, lett. a);
- 2) Compila l'Intra 1-bis sia agli effetti fiscali che agli effetti statistici (se mensile), indica nella colonna 2 il codice DE, nella colonna 3 il numero identificativo del cliente tedesco e nella colonna 12 (solo se presenta la dichiarazione con cadenza mensile) come paese di destinazione indica la sigla FR, ove è diretta la merce in partenza dall'Italia;
- 3) L'Intra va presentato con riferimento al periodo in cui è stato effettuato l'invio dei beni in Francia.

# Operazioni quadrangolari

«Transazioni a catena»



Partecipano operatori in numero superiore a tre dislocati in più stati comunitari.

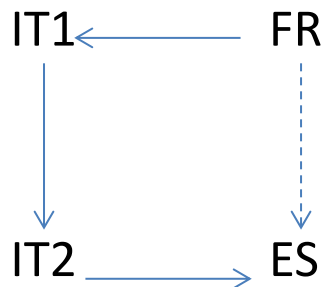
NB: Tale tipologia di operazioni non gode delle semplificazioni previste per l'operazione triangolare (Circ. Min. 10 giugno 1998 n.145/E)



# 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

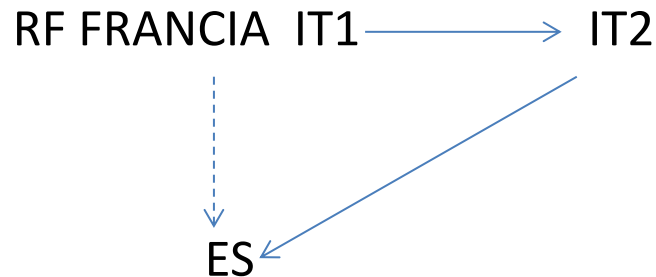
- Il rapporto tra IT1 e IT2 è irrilevante ai fini dell'imposta nazionale in quanto i beni al momento della cessione non si trovano nel territorio dello Stato
- Il rapporto tra IT2 ed ES non costituisce una cessione intracomunitaria di beni, ma assume rilevanza ai fini dell'imposta dovuta in Spagna

# 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 ed identificazione diretta**

# Debitore d'imposta (art. 17 DPR 633/72)

L'imposta sul valore aggiunto è dovuta dai soggetti che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi imponibili ad eccezione delle ipotesi in cui l'imposta è dovuta dal cliente, soggetto passivo d'imposta, attraverso l'istituto dell'inversione contabile (o «reverse charge» o «autofattura»).

E' debitore d'imposta:



Il soggetto residente in Italia.



Il soggetto non residente nel territorio dello Stato nonché le stabili organizzazioni di soggetti non residenti che operano in Italia e che ivi effettuano direttamente operazioni IVA imponibili.

# Rappresentante fiscale e identificazione diretta

La nomina è obbligatoria quando il soggetto non residente pone in essere, in Italia, cessioni di beni o prestazioni di servizi:

- ➔ *nei confronti di soggetti che agiscono in qualità di privati consumatori;*
- ➔ *nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia (es: prestazioni su immobili siti in Italia);*
- ➔ *quando imposta da specifiche esigenze della disciplina sugli scambi intracomunitari, quali ad esempio vendite a distanza al di sopra della soglia di Euro 35.000, introduzione di beni nei depositi Iva (art. 50-bis DPR 633/72), alcuni casi di operazioni triangolari o quadrangolari.*

# Rappresentante fiscale e identificazione diretta

- La nomina del rappresentante fiscale o l'identificazione diretta in Italia di un soggetto non residente non fanno perdere allo stesso lo *status* di soggetto estero, che mantiene, ai fini della territorialità, la sua domiciliazione e lo stabilimento all'estero. Non hanno quindi rilevanza sostanziale sulla natura e sul luogo di effettuazione dell'operazione.
- Identificazione diretta e rappresentante fiscale sono alternativi. Pertanto i soggetti non residenti non possono avvalersi contemporaneamente di un rappresentante fiscale e identificarsi direttamente. E' possibile per i soggetti con rappresentante fiscale chiudere la partita iva e successivamente identificarsi direttamente.

# Rappresentante fiscale, identificazione diretta e stabile organizzazione

- Rappresentante fiscale e identificazione diretta non comportano soggettività passiva anche ai fini delle imposte dirette, che si ha solamente in presenza di stabile organizzazione in Italia, ma consentono al sistema di assicurare il controllo «della soggettività passiva d'imposta ai fini IVA in capo al soggetto estero».
- La presenza di stabile organizzazione in Italia (ai fini Iva) di un soggetto non residente esclude allo stesso la possibilità di identificarsi direttamente o nominare un rappresentante fiscale.



# Rappresentante fiscale (art. 17 c.3 DPR 633/72)

La nomina del rappresentante fiscale deve risultare:

- ➔ da atto pubblico oppure,
- ➔ da scrittura privata autenticata oppure,
- ➔ da lettera annotata in un apposito registro presso l'Ufficio Iva competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante fiscale stesso,

e deve essere comunicata all'altro contraente in data anteriore all'effettuazione dell'operazione.

# Rappresentante fiscale (art. 17 c.3 DPR 633/72)

Il rappresentante fiscale di un soggetto estero può essere una persona fisica residente in Italia ovvero una persona giuridica con sede in Italia.

Ris. AE 4 marzo 2002 n. 66/E:

➡ Lo stesso soggetto italiano può essere rappresentante fiscale di più operatori esteri e possedere tanti numeri di partita IVA quanti sono i soggetti rappresentati.

➡ Un soggetto estero può avere un solo rappresentante fiscale in Italia.

# Rappresentante fiscale (art. 17 c.3 DPR 633/72)

Il contribuente non residente che abbia nominato in Italia il rappresentante fiscale deve:



Produrre la dichiarazione di inizio attività presso l'Agenzia delle Entrate (modello AA7 oppure modello AA9)



Richiedere l'attribuzione del numero di partita Iva



# Rappresentante fiscale (art. 17 c.3 DPR 633/72)

- Il contribuente estero, tramite il proprio rappresentante fiscale, deve adempiere tutti gli **obblighi** previsti dalla disciplina Iva:
  - emettere e registrare le fatture attive;
  - annotare le fatture passive;
  - eseguire le liquidazioni periodiche;
  - presentare la dichiarazione annuale;
  - effettuare i versamenti dell'imposta.
- Il rappresentante fiscale ha anche tutti i **diritti** derivanti dall'applicazione del tributo (ad esempio i rimborsi).

# Rappresentante fiscale (art. 17 c.3 DPR 633/72)

Le **fatture emesse** da operatori italiani nei confronti di soggetti non residenti con l'intervento del rappresentante fiscale nominato prima dell'effettuazione dell'operazione devono riportare la denominazione del soggetto estero e l'identificazione del rappresentante.

Ris. N. 301/E del 12 settembre 2002:

-  il rappresentante fiscale di un soggetto non residente non può portare in detrazione l'IVA risultante da fatture emesse direttamente a favore del soggetto estero in data anteriore alla sua nomina;
-  il non residente, potrà richiedere il rimborso dell'IVA ai sensi degli articoli 38-bis2 e 38-ter DPR 633/72.

La norma è molto discussa. Esempio: sentenza Corte di giustizia del 21 ottobre 2010 relativa alla causa C-385/09.

# Rappresentante fiscale (art. 17 c.3 DPR 633/72)

## Risoluzione 21/E del 20 febbraio 2015:

- ➔ Per una cessione di beni, già presenti nel territorio nazionale, effettuata nei confronti di un soggetto passivo Iva residente in Italia, dal rappresentante fiscale di un soggetto passivo estero non residente, la fattura emessa esclusivamente con l'indicazione della partita Iva italiana non è da considerarsi rilevante ai fini Iva
- ➔ Deve essere pertanto richiesta la fattura emessa direttamente dal fornitore estero.

# Rappresentante fiscale (art. 17 c.3 DPR 633/72)

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.

# Rappresentante fiscale (art. 17 c.3 DPR 633/72)

## Responsabilità del rappresentante fiscale



Il rappresentante fiscale **risponde in solido** con l'operatore estero, per tutte le operazioni territorialmente rilevanti nello Stato, con esclusione, delle operazioni poste in essere direttamente dal soggetto non residente che non risultino effettuate in Italia, ai sensi dell'articolo 7 DPR 633/72.



# Rappresentante fiscale «leggero»

**Art. 44 comma 3, DL 331/93**



Se un operatore comunitario effettua in Italia esclusivamente operazioni attive e passive non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta, è prevista la figura del **Rappresentante fiscale «leggero»**.

Il rappresentante emette solo le fatture per le operazioni effettuate e presenta i modelli Intrastat ed è escluso dagli obblighi riguardanti la registrazione e la presentazione della dichiarazione annuale Iva.



Tale semplificazione viene meno con l'effettuazione della prima operazione attiva o passiva che comporti il pagamento dell'imposta o il relativo recupero.

# Identificazione diretta

## art. 17 co. 3 e art. 35-ter DPR 633/72

La Direttiva comunitaria n. 2000/65/E, prevede che ogni Paese membro debba consentire l'identificazione diretta agli operatori comunitari residenti in un altro Stato appartenente all'U.E. per assolvere gli obblighi IVA in caso di operazioni effettuate nel territorio di tale Stato.



- Possono quindi avvalersi dell'identificazione diretta solo i soggetti non residenti che esercitano attività di impresa, arte o professione in altro Stato membro della UE.
- Invece coloro che risiedono in un paese terzo devono attendere uno specifico accordo di cooperazione amministrativa tra lo Stato italiano e il loro paese.

# Identificazione diretta

## art. 17 co. 3 e art. 35-ter DPR 633/72

Chi intende avvalersi dell'identificazione diretta ai fini IVA in Italia, **prima di effettuare qualsiasi operazione rilevante**, deve presentare al Centro operativo di Pescara il **modello ANR/3** (Prov. AE 28 dicembre 2009), e disponibile sul sito Internet [www.agenziaenetrade.gov.it](http://www.agenziaenetrade.gov.it).

La presentazione può avvenire:

- direttamente al citato ufficio
- con raccomandata postale, allegando copia del documento di identificazione del dichiarante, nonché la certificazione attestante la qualifica di soggetto passivo IVA nello Stato di appartenenza.

Si utilizza lo stesso modello anche in caso di variazione dati o di cessazione dell'attività e va presentato entro 30 giorni (anche in via telematica).

# Identificazione diretta

## art. 17 co. 3 e art. 35-ter DPR 633/72

Il soggetto non residente, ai fini del rilascio del codice fiscale/partita Iva in Italia, deve produrre, oltre al modello ANR/3 i seguenti documenti:

Certificato (in originale ed aggiornato) rilasciato dalle autorità fiscali del Paese dove ha sede legale l'impresa che attesti l'iscrizione ai fini Iva.

Certificato (in originale ed aggiornato) rilasciato dalla Camera di commercio del Paese dove ha la sede legale l'impresa: se trattasi di società detto certificato deve indicare i rappresentanti con facoltà di agire ed i poteri di firma

Traduzione sottoscritta delle predette certificazioni e copia del documento d'identità del soggetto che ha eseguito la traduzione

Copia del documento d'identità del firmatario o del legale rappresentante firmatario della richiesta d'identificazione diretta (modello ANR/3).

Dichiarazione del legale rappresentante della società in cui si specifica l'attività effettuata nel Paese estero di stabilimento; l'attività che si intende svolgere in Italia a seguito dell'identificazione diretta; le motivazioni della richiesta; i soggetti verso cui si rivolge l'attività in Italia; l'assenza di stabile organizzazione in Italia.

# Identificazione diretta

## art. 17 co. 3 e art. 35-ter DPR 633/72

- Il Centro operativo di Pescara attribuisce un **numero di partita IVA**, in cui è evidenziata anche la natura di soggetto non residente identificato in Italia.
- A seguito dell'identificazione il soggetto non residente opera come un qualsiasi altro soggetto passivo, e come tale deve esibire le scritture contabili entro i termini stabiliti dall'amministrazione richiedente.
- Con l'identificazione diretta il soggetto estero diviene destinatario degli obblighi e dei diritti previsti dalla disciplina fiscale interna per le operazioni rilevanti nel territorio dello Stato. Ogni contribuente «stabilito» nell'UE può rilevare le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate in un altro Stato, eseguire la deduzione dell'imposta e rendersi debitore (o creditore) dell'IVA per le operazioni ivi effettuate. I rimborsi IVA devono essere richiesti al concessionario della riscossione di Pescara.

# Identificazione diretta

## art. 17 co. 3 e art. 35-ter DPR 633/72

- Anche i soggetti non residenti identificati in Italia possono utilizzare il credito risultante da operazioni straordinarie al pari di altri operatori nazionali



Ris. N. 195/E del 31 luglio 2007: l'Agenzia delle Entrate ha risposto positivamente ad un interpello proposto da una società lussemburghese identificata in Italia: la società è stata legittimata ad utilizzare il credito IVA della società incorporata nelle liquidazioni periodiche successive alla fusione. Essa deve adempiere all'obbligo di dichiarazione annuale IVA per l'anno interessato presentando un'unica dichiarazione.

# **Recenti sentenze e provvedimenti**

# Corte di giustizia UE

**Sentenza del 26 Luglio 2017**



**Causa C-386/16 «TORIDAS»**

Nel caso di operazioni formate da una catena di due cessioni successive con un solo trasporto intracomunitario, solo una potrà essere esentata ai sensi dell'art. 138, paragrafo 1 della Direttiva 2006/112/CE



# Corte di Cassazione

**Ordinanza n. 28709 del 30.11.2017**



Nella sfera di applicabilità dell'art. 8 co. 1 DPR 633/72 non rientrano le esportazioni effettuate in conto lavorazione in quanto effettuate senza il trasferimento alla società estera della titolarità di fatto e giuridica dei beni ceduti per la lavorazione.



Eccezione il caso in cui l'operatore nazionale dimostri il definitivo trasferimento e cessione della merce all'estero dietro pagamento di un corrispettivo

# NOVITA' DIRETTIVA VAT

- Dal 01 gennaio 2021 l'Iva sulle vendite e-commerce a consumatori europei sarà sempre dovuta nello stato di destinazione dei prodotti a prescindere dal volume d'affari generato nel singolo Paese

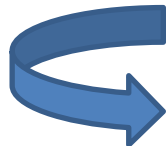


Gli operatori potranno dichiarare e versare l'Iva nei singoli Paesi tramite il **Moss**

- Proposta di direttiva della Commissione Europea:



Dal 2022 anche gli scambi intracomunitari di beni destinati ad operatori economici saranno tassati all'origine con l'applicazione dell'Iva secondo la normativa dello Stato Ue di destinazione



Salvo che la vendita sia rivolta ad un «soggetto passivo certificato»: in tal caso l'Iva continuerà ad essere rilevata dal cessionario mediante *reverse charge*.

# Triangolazioni IVA UE ed extra-UE, quadrangolazioni, territorialità dell'Iva

Esperto UCL Alberto Perani

# GRAZIE.

