

Aspetti pratici nel processo di internazionalizzazione delle imprese

Dott. Alberto Perani
17 aprile 2018

Aspetti pratici nel processo di internazionalizzazione delle imprese

- Individuazione del mercato target
- Verifica delle risorse umane
- Analisi delle risorse finanziarie e business plan
- Analisi del prodotto
- Analisi delle capacità di marketing
- Modalità operative all'estero
- Opportunità per le imprese

Individuazione del mercato target

Individuare il **mercato di sbocco** è una delle fasi più importanti e delicate del processo di internazionalizzazione.

Obiettivi del processo di internalizzazione:

-  approvvigionamento;
-  distribuzione.

Individuazione del mercato target

- Caratteristiche, opportunità e rischi del mercato
- Contesto politico del Paese:
 - - stabilità politica;
 - lavoro;
 - ambiente;
 - salute;
 - istruzione.

Individuazione del mercato target

- Dati economici del Paese:



- tassi di crescita economica;
- tassi di interesse;
- tassi di cambio;
- tassi di inflazione.

- Fattori sociali:



- aspetti culturali;
- lingua;
- religione;
- tasso di crescita della popolazione;
- distribuzione per età;
- livello di istruzione.

Individuazione del mercato target

- Verifica dei servizi logistici in termini di:



- impatto che può avere il trasporto sulla competitività dell'offerta;
- alternative esistenti in termini di costo e qualità del servizio;
- individuazione di imprese che si occupano di trasporto.

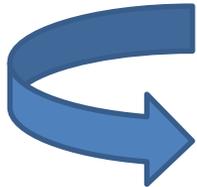


Elementi da valutare:

- tempistiche di trasporto;
- mezzi di trasporto;
- adeguatezza degli imballaggi al mezzo di trasporto;
- rete stradale, autostradale, aeroportuale, portuale tramite le quali avverrà in trasporto;
- luoghi di stoccaggio dei beni.

Individuazione del mercato target

- Aspetti fiscali e giuridici del Paese di riferimento:



Sarebbe opportuno avvalersi di:

- corrispondenti esteri specializzati in materie giuridico fiscali;
 - enti istituzionali;
 - professionisti specializzati in materie giuridico fiscali.
- Tipologie di accordi internazionali firmati dall'Italia con il Paese di riferimento

Individuazione del mercato target

- Costi delle operazioni internazionali



- Politiche daziarie

- Dazi all'import da Paesi extra ue
- Dazi per l'export in Paesi extra ue

- Costi doganali (diritti riscossi dall'autorità doganale in relazione ad un'operazione doganale)

- Misure sanitarie (requisiti che devono essere soddisfatti da prodotti di allevamento o agricoli)

- Licenze all'importazione



valutazione di accordi commerciali preferenziali

Individuazione del mercato target

- Procedure doganali



Regole e procedure che sovrintendono la circolazione internazionale delle merci. Le norme doganali possono avere osservanza in un territorio geografico e politico più esteso rispetto al singolo Stato (unioni doganali)

- Certificazioni e qualificazioni di prodotto destinato all'export



Particolari certificazioni in termini ad esempio di sicurezza, funzionamento e ambito di utilizzo

Individuazione del mercato target

- Origine delle merci e made - in



E' possibile inserire il marchio made in Italy se il prodotto è stato interamente realizzato in Italia o se in Italia ha subito l'ultima trasformazione sostanziale

- Condizioni generali di vendita



- Contratti standard da adottare per poter ridurre in modo significativo i rischi per l'impresa
- Strategia contrattuale (INCOTERMS)

Individuazione del mercato target

- Mezzi e condizioni di pagamento:



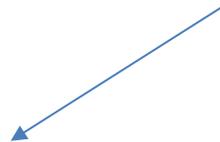
- assicurazione del credito tramite polizze assicurative
- lettera di credito (documento, emesso da un istituto di credito, che funge allo stesso tempo da garanzia e da mezzo di pagamento a scadenza differita)
- tempistiche di pagamento – dilazione di pagamento

Verifica delle risorse umane

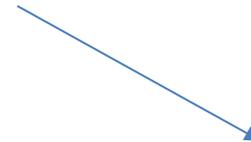
Fattore determinante per il successo del progetto di internazionalizzazione



Qualità delle risorse umane



Impegno e perseveranza
del management



Competenze tecniche
e esperienza

Verifica delle risorse umane

Investimenti sulle risorse umane in termini di:

- ➔ Conoscenza delle lingue straniere
- ➔ Capacità di lavorare in team
- ➔ Professionalità, flessibilità, capacità di adattamento
- ➔ Competenze in materie di contrattualista, incassi/ pagamenti
- ➔ Conoscenza di aspetti tecnici legati all'attività estera

Verifica delle risorse umane

- ➔ Capacità di utilizzo delle più comuni risorse elettroniche
- ➔ Capacità di risposta alle richieste dei clienti



Potrebbe essere necessario avvalersi anche di professionisti esperti esterni, per migliorare le competenze necessarie per approcciarsi ai mercati esteri.

Analisi delle risorse finanziarie e business plan

Management e imprenditori dovranno verificare

- ➔ le risorse finanziarie di cui l'azienda dispone, e
- ➔ le risorse finanziarie di cui si dovrebbe dotare per avere successo nel progetto di internazionalizzazione.

Analisi delle risorse finanziarie e business plan

Business plan



Strumento strategico-operativo con l'obiettivo di realizzare un'analisi di fattibilità di un progetto aziendale attraverso la valutazione di dati economico-finanziari ed organizzativi dell'impresa e del mercato in cui si vuole andare ad operare.

Analisi delle risorse finanziarie e business plan

1. Analisi patrimoniale, economica e finanziaria dei dati di bilancio degli ultimi tre/cinque anni



2. Predisposizione di un business plan, composto da:

- una parte descrittiva
 - studi di mercato e settore
 - strategia aziendale
 - piano di azione operativo
- una parte economico – finanziaria
 - stima redditività del progetto
 - valutazione della sostenibilità finanziaria

Analisi delle risorse finanziarie e business plan

Il Business plan è uno strumento indispensabile per:

- ➔ l'imprenditore;
- ➔ soggetti terzi (es: istituti di credito, etc).

Analisi del prodotto

- Compatibilità del prodotto:



- esigenze dei clienti esteri;
- normative vigenti nel Paese di riferimento.

- Capacità di soddisfare le richieste di mercato in termini di:



- modifiche al prodotto;
- richieste di personalizzazione.

- Assistenza in loco post-vendita

- Incremento della domanda in seguito all'espansione in mercati esteri

Analisi delle capacità di marketing

Strategia di marketing per penetrare il mercato:



Clienti

- caratteristiche e esigenze dei clienti sul mercato di riferimento;
- criteri di scelta dei prodotti;
- raccolta di informazioni su solidità e solvibilità dei potenziali clienti;
- predisposizione di un sistema di raccolta dati.

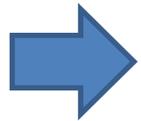
Analisi delle capacità di marketing



Concorrenti

- conoscenza dei concorrenti sul mercato estero di riferimento;
- caratteristiche e comportamento dei principali concorrenti.

Analisi delle capacità di marketing



Pubblicità

- partecipazione a fiere internazionali;
- predisposizione di una brochure aziendale professionale e aggiornata (tradotta anche in inglese e nella lingua del mercato di riferimento);
- selezione della tipologia di pubblicità più efficaci sul mercato di riferimento.

Analisi delle capacità di marketing



Sito internet

- predisposizione di un sito internet aziendale realizzato professionalmente e tradotto in lingua straniera;
- fruibilità del sito internet;
- completezza del sito internet;
- possibilità di adattamento del sito internet in relazione alle necessità del mercato di riferimento.

Analisi delle capacità di marketing



La politica dei prezzi:

è l'elemento del marketing mix più difficile determinare perchè dipende da molte variabili (es: concorrenza, politica economica del Paese di riferimento e dei potenziali acquirenti).

Analisi delle capacità di marketing

Analisi delle principali variabili per la determinazione del prezzo:



- Domanda e offerta del prodotto
- Costi (di produzione, vendita, e finanziari)
- Comportamento della concorrenza
- Regolazione dei prezzi dei governi

Modalità operative all'estero

Modalità di accesso ai mercati esteri:



- 1. Esportazione diretta/cessione intracomunitaria all'utilizzatore**
- 2. Investimento all'estero in forma indiretta:** delega ad imprese specializzate nell'intermediazione e nel commercio internazionale
- 3. Investimento all'estero in forma diretta:** utilizzo della propria forza vendita all'estero

Modalità operative all'estero

1. Esportazione e/o cessione intracomunitaria

Consignment stock

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



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

Modalità operative all'estero

2. Investimento all'estero in forma indiretta:

Importatori

- Risiedono nel mercato estero e si focalizzano su specifici Paesi o aree geografiche omogenee;
- hanno relazioni con i produttori;
- si occupano di commercio internazionale, senza essere distributori e quindi avvalendosi di distributori locali o propri agenti, grossisti o centrali d'acquisto.

Modalità operative all'estero

Trading company

- E' una multinazionale del commercio che compra per rivendere ed evita costi all'impresa. Si occupa di marketing, di attività di logistica. Ha una funzione finanziaria e di sostegno all'impresa. E' posizionata sulla frontiera (nel paese di origine oppure nel mercato estero);
- può essere:
 - General trading company,
 - Commodity dealer;
- la usano sia PMI che medie e grandi imprese;
- trasferisce i beni ma non monitora il mercato finale (resta di competenza dei distributori locali).

Modalità operative all'estero



Agenti di acquisto

- Sono operatori commerciali del mercato di origine dell'impresa e comprano in nome e per conto dell'impresa estera;
- realizzano politiche di marketing di acquisto con le imprese da cui si approvvigionano;
- sostengono oneri di esportazione;
- percepiscono una provvigione.

Modalità operative all'estero

3. Investimento all'estero in forma diretta

- ➔ l'impresa si avvicina al mercato estero, consentendo un rapporto diretto con il cliente e un controllo maggiore del prodotto lungo la catena distributiva;
- ➔ comporta rischi per l'investimento iniziale, rischi di cambio, formalità doganali e costi di gestione elevati (anche per il personale).

Modalità operative all'estero



Può essere costituito in varie forme:

- show room;
- sede di direzione;
- succursale;
- ufficio;
- deposito;
- officina;
- laboratorio;
- cantiere;
- filiale/ subsidiary;
- agente.

Modalità operative all'estero

E' sempre necessario valutare:



- l'impatto finanziario della scelta operata;
- le problematiche societarie connesse all'operatività nel mercato estero;
- l'impatto fiscale della scelta operata in loco;
- l'impatto fiscale della scelta operata in Italia (es: distribuzione dividendi in caso di filiale);
- le problematiche in tema di stabile organizzazione;
- le problematiche di transfer pricing nelle transazioni infragruppo;
- il problema dell'esteroinvestizione.

Modalità operative all'estero

Stabile organizzazione (branch)



- ➔ **non viene considerata un soggetto giuridico indipendente** dalla casa madre;
- ➔ a livello fiscale è un ente autonomo rispetto alla sede principale e viene **tassata** come se fosse una società di diritto commerciale indipendente;
- ➔ tutte le **responsabilità** per le obbligazioni contrattuali ed extracontrattuali gravano sulla **casa madre**;
- ➔ il bilancio della stabile organizzazione **confluisce** nel bilancio della casa madre;
- ➔ il reddito (positivo o negativo) della stabile organizzazione **confluisce nel reddito** della casa madre (eccezione branch exemption);
- ➔ è soggetta a **transfer pricing e normativa CFC**;
- ➔ non si può considerare esteroinvestita.

Modalità operative all'estero

Branch exemption (D.Lgs. 147/2015)



- ➔ regime opzionale **irrevocabile**;
- ➔ principio «**all in all out**»: obbligo di esercitare l'opzione per tutte le stabili organizzazioni estere di un'impresa italiana (vietato il c.d. «cherry picking»);
- ➔ **esclusione delle perdite estere** dalla formazione del reddito italiano;
- ➔ **esenzione dalla tassazione in Italia** dei profitti esteri delle stabili organizzazioni.

Modalità operative all'estero

Società commerciale controllata (subsidiary)



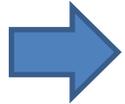
- è una **persona giuridica autonoma** rispetto alla casa madre;
- dal punto di vista fiscale è considerata un ente autonomo e viene **tassata autonomamente**;
- vi sono limitazione di responsabilità per la casa madre;
- presenta un **bilancio autonomo** rispetto alla casa madre che non confluisce civilisticamente nel bilancio della «madre»;
- il reddito (positivo o negativo) della subsidiary **non confluisce** nel reddito della casa madre;
- è soggetta a **transfer pricing e normativa CFC**;
- si può considerare **esterovestita**;
- consente la formazione di joint venture.

Modalità operative all'estero

Branch o subsidiary?

Branch	Subsidiary
Non ha soggettività giuridica (responsabilità per le obbligazioni contratte dalla branch)	Ha responsabilità limitata
Ha una struttura più leggera ma maggiori complessità gestionali	Ha una struttura più complessa (CDA e organo di controllo)
Consolida il reddito (positivo o negativi nella casa madre e dal punto di vista fiscale si pagano imposte in entrambi i Paesi (branch e casa madre)	Ha un bilancio autonomo rispetto a quello della casa madre. I suoi redditi sono tassati nel Paese in cui sono prodotti, non vi è deducibilità delle perdite e gli utili sono tassati solo in caso di distribuzione
Permette di «importare nella casa madre» ricavi e/o costi	La casa madre avrà nei suoi bilanci i soli risultati della controllata (se distribuisce i dividendi o se viene valutata con il metodo del patrimonio netto)
Evita le ritenute sui dividendi, interessi in uscita	Comporta l'applicazione di ritenute su dividendi e interessi in uscita.

Opportunità per le imprese



Reti di impresa

- Forme di aggregazione di imprenditori attorno ad un progetto condiviso;
- con il contratto di rete, due o più imprese si obbligano ad esercitare in comune una o più attività economiche rientranti nei rispettivi oggetti sociali, allo scopo di accrescere la reciproca capacità innovativa e la competitività sul mercato, favorendo la ricerca, l'innovazione e l'internazionalizzazione delle imprese stesse.

Opportunità per le imprese



Consorzi per l'internazionalizzazione

- Introdotti con il decreto sviluppo del 26 giugno 2012;
- sono strutture associative che legano due o più imprenditori nell'istituzione di un'organizzazione per la disciplina e lo svolgimento in comune di determinate fasi delle rispettive imprese;
- si occupano di «diffusione internazionale dei prodotti e dei servizi delle piccole e medie imprese, nonché il supporto alla loro presenza nei mercati esteri anche attraverso la collaborazione e il partenariato con imprese estere.»;
- Esempi: consorzi promozionali, di vendita, di formazione del personale, per tutela della qualità.



Camera di Commercio
Lecco



LombardiaPoint
Rete per l'internazionalizzazione delle imprese



L@riodesk
Informazioni



AZIENDA SPECIALE
Camera di Commercio Lecco

Iva e Dogana nel processo di internazionalizzazione delle imprese

Dott. Alberto Perani
17 aprile 2018

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93



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



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

NB: Dal 01 Aprile 2017 sono cambiate le modalità di estrazione dei beni dai Depositi Iva

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

Soggetti che possono gestire i depositi:

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



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

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

Soggetti che possono gestire i depositi:

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



DEPOSITO IN CONTO TERZI	DEPOSITI IN CONTO PROPRIO
<p>Sono condotti da:</p> <ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Società per azioni;<input type="checkbox"/> Società in accomandita per azioni;<input type="checkbox"/> Società a responsabilità limitata;<input type="checkbox"/> Società cooperative e da enti <p style="text-align: center;"></p> <p>Operatori professionali dotati di una struttura che consente di gestire un deposito fiscale per conto terzi</p>	<p>Sono condotti da qualsiasi impresa, di qualunque natura o dimensione, limitatamente ai beni inviati da un operatore comunitario e destinati ad essere ceduti alla stessa impresa depositaria (c.d. consignment stock)</p>

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

Tipologie di depositi:

Depositi doganali che possono essere gestiti come depositi Iva



- **Deposito pubblico:** deposito doganale che può essere utilizzato da qualsiasi persona per l'immagazzinamento della merce;
- **Deposito privato:** deposito doganale destinato unicamente ad immagazzinare merci da un determinato depositario.

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

Tipologia di depositi

Segue...

Depositi pubblici	Depositi privati
<ul style="list-style-type: none">• A: utilizzabili da chiunque sotto la responsabilità del depositario;• B: utilizzabili da chiunque sotto la responsabilità di ciascun depositante;• F: gestiti dall'autorità doganale <p>Non possono essere adibiti a depositi Iva quelli di tipo B e F</p>	<ul style="list-style-type: none">• D: se l'immissione in libera pratica si effettua secondo la procedura di domiciliazione e può basarsi sulla specie, il valore in dogana e la quantità di merci da prendere in considerazione al momento del loro vincolo al regime;• E: se il regime si applica, sebbene le merci non debbano essere immagazzinate in un locale riconosciuto come deposito doganale;• C: se non si applica nessuna delle situazioni specifiche di cui ai magazzini di tipo D e E <p>E □ particolare tipo di deposito che consente l'applicazione del regime doganale economico prescindendo dall'esistenza di spazi e luoghi per custodire le merci riconosciuti come depositi doganali</p>

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

Beni che possono essere immessi in deposito Iva



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

***Dal 01 Aprile 2017 il DLgs 193/2016 ha abrogato il comma 4 lett d) e modificato la lett. c) dell'art. 50-bis DL 331/93 e pertanto sono venute meno le limitazioni oggettive, con riguardo alla tipologia dei beni introdotti e soggettive in relazione ai soggetti destinatari dei beni estratti dal deposito**

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

Beni esclusi:

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

I DEPOSITI IVA

**Normativa in vigore fino al 31.03.2017
art. 50-bis, co. 4, lett. a), b), c), d) DL 331/93**

OPERAZIONI EFFETTUATE SENZA IL PAGAMENTO DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

**Operazioni che presuppongono una contestuale introduzione fisica
dei beni nei depositi**



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

I DEPOSITI IVA

Novità dal 01 aprile 2017- DL 193/2016

art. 4, co. 7 DL 193/2016

(modifica l'art. 50-bis, co. 4 lett. c) e d) DL 331/93)



Sono effettuate senza il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto le seguenti operazioni:

- c) le cessioni di beni eseguite mediante introduzione in un deposito Iva;**
- d) abrogata

I DEPOSITI IVA

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

OPERAZIONI EFFETTUATE SENZA IL PAGAMENTO DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

Operazioni eseguite su beni che si trovano nei depositi



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

I DEPOSITI IVA

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

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

Soggetto che introduce i beni nel deposito Iva

Soggetto passivo italiano	Soggetto passivo comunitario
<ol style="list-style-type: none">1. Integrazione fattura di acquisto senza applicazione dell'iva ai sensi dell'art. 50-bis co. 4 lett. a) DL 331/93;2. Registrare la fattura nel registro acquisti e vendite;3. Compilare il Modello Intra-2;4. Il depositario della merce compila l'apposito registro di carico e scarico ai sensi dell'art. 50-bis co. 3 DL 331/93;5. Al momento dell'estrazione dal deposito il bene sarà assoggettato al trattamento fiscale proprio della relativa operazione di uscita.	<ol style="list-style-type: none">1. l'operatore comunitario deve nominare un rappresentante fiscale, che può essere «leggero», in Italia;2. Il rappresentante fiscale leggero formalizza l'acquisto intracomunitario, valgono le stesse regole spiegate per il soggetto passivo italiano.3. Al momento dell'estrazione dal deposito il bene sarà assoggettato al trattamento fiscale proprio della relativa operazione di uscita

I DEPOSITI IVA

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

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

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



PRESENTAZIONE DI IDONEA GARANZIA

NOTA BENE: Operatori di «notoria solvibilità» esonerati dalla garanzia (art. 90 TU dogane)

Vincoli:

- Soglia massima posta per le operazioni agevolate, che non può superare l'importo totale, realizzato nell'anno precedente, delle operazioni di importazione ed immissione in libera pratica con introduzione in deposito Iva;
 - Periodo limitato del beneficio: 12 mesi dalla richiesta.
- **l'introduzione fisica dei beni nel deposito deve essere comprovata con la presentazione in dogana di un documento sottoscritto dal depositario dal quale risulti la presa in carico dei beni.**



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

I DEPOSITI IVA

**Novità dal 01.04.2017 – DL 193/2016
art. 50-bis, co. 4 lett. c) e d) DL 331/93**

- c) Cessioni di beni eseguite mediante introduzione in un deposito Iva**
- d) Abrogato**



Potrà essere introdotta nel deposito Iva qualsiasi tipologia di merce (nazionale e comunitaria) a prescindere dagli operatori che intervengono nella transazione.

I DEPOSITI IVA

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

e) Cessioni di beni custoditi in deposito Iva

(CIRCOLARE 12/E/2015)

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

I DEPOSITI IVA

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

f) Estrazione dei beni da deposito iva per cessioni intracomunitarie

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



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

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



«rappresentante leggero»

I DEPOSITI IVA

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

g) Estrazione di beni per cessione all'esportazione

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



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

NB: se il cedente è un soggetto non residente in Italia, gli adempimenti



possono essere assolti dal depositario

«rappresentante leggero»

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



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

I DEPOSITI IVA

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

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

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



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



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

I DEPOSITI IVA

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

segue...

Circolare 12/E/2015

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



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

I DEPOSITI IVA

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

i) Trasferimento dei beni in altro deposito Iva

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

non costituisce



**momento di estrazione
dei beni dal deposito**



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

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

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

INTRODUZIONE DEI BENI IN DEPOSITO



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



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

I DEPOSITI IVA

Normativa in vigore fino al 31.03.2017

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

ESTRAZIONE DEI BENI DAL DEPOSITO IVA



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



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



Il soggetto passivo deve:

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

I DEPOSITI IVA

**Novità dal 01.04.2017- DL 193/2016
art. 50-bis, co. 6 DL 331/93**

ESTRAZIONE DEI BENI DAL DEPOSITO IVA



Può essere effettuata solo da soggetti passivi d'imposta agli effetti dell'Iva e comporta il pagamento dell'imposta

I DEPOSITI IVA

Normativa in vigore fino al 31.03.2017

art. 50-bis DL 331/93

ESTRAZIONE DEI BENI DAL DEPOSITO IVA



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



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



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

I DEPOSITI IVA

Normativa in vigore fino al 31.03.2017

art. 50-bis DL 331/93

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

Tipologia beni estratti	Adempimenti
Beni oggetto di precedente acquisto intracomunitario Oppure Beni acquistati durante la giacenza nel deposito, se il cessionario ha emesso autofattura	<ul style="list-style-type: none">• Fattura di acquisto già annotata nei registri acquisti e vendite;• Al momento dell'estrazione occorre operare apposite variazioni in entrambi i registri;• Tali variazioni possono riguardare solo l'iva, ovvero anche la base imponibile laddove questa sia variata a seguito di prestazioni di servizi eseguite all'interno del deposito.
Beni di cui alla tabella A-bis DL 331/93 Oppure Beni acquistati durante la giacenza nel deposito, se il cessionario sia in possesso di un documento fiscale rilasciato dal cedente	<ul style="list-style-type: none">• Fattura di acquisto già annotata dal cessionario nel registro degli acquisti;• L'importo dell'operazione, comprensivo dell'integrazione, va riportato per il suo intero ammontare (imponibile ed iva) nel registro delle fatture emesse;• Contestualmente dovrà essere operata la variazione del documento già registrato nel registro degli acquisti (solo Iva o anche base imponibile).

I DEPOSITI IVA

Normativa in vigore fino al 31.03.2017

art. 50-bis DL 331/93

ESTRAZIONE DEI BENI DAL DEPOSITO IVA UTILIZZATI O COMMERCIALIZZATI
IN ITALIA

Beni precedentemente immessi in libera pratica



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

se l'ammontare dell'imponibile non è variato rispetto al valore di introduzione	<ul style="list-style-type: none">• nel registro delle fatture emesse va riportato integralmente sia l'imponibile che l'iva;• nel registro degli acquisti va riportata esclusivamente l'iva, essendo l'imponibile già indicato sulla base del DAU di immissione in libera pratica.
se l'ammontare dell'imponibile è diverso rispetto al valore di introduzione	<ul style="list-style-type: none">• nel registro delle fatture emesse va riportato integralmente sia l'imponibile che l'iva;• nel registro degli acquisti va riportata la differenza dell'imponibile rispetto a quanto già annotato in base al DAU, nonché l'intera IVA relativa all'operazione di estrazione.

I DEPOSITI IVA

Novità dal 01.04.2017- DL 193/2016

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

ESTRAZIONE DEI BENI DAL DEPOSITO IVA

Beni oggetto di precedente acquisto intracomunitario	Estrazione avviene attraverso l'integrazione della fattura estera di acquisto che deve essere distintamente annotata nel registro delle vendite e degli acquisti (solo rilevanza contabile)
Beni precedentemente immessi in libera pratica	L'imposta è dovuta dal soggetto che procede all'estrazione con l'emissione di autofattura e previa presentazione di idonea garanzia, commisurata all'imposta, secondo le modalità previste dal DM 23 febbraio 2017. Con il modello approvato dal provv. 57215/2017 l'operatore attesta il possesso dei requisiti di affidabilità per evitare di prestare la garanzia. Con il provv. 59277/2017 sono stati approvati i modelli per gli intermediari/banche per la costituzione di garanzia.
Tutti gli altri casi	L'imposta è dovuta dal soggetto che procede all'estrazione , con divieto di compensazione, ed è versata in nome e per conto di tale soggetto dal gestore del deposito entro il giorno 16 del mese successivo a quello dell'estrazione

I DEPOSITI IVA

Novità dal 01.04.2017- DL 193/2016

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

ESTRAZIONE DEI BENI DAL DEPOSITO IVA



Viene effettuata senza il pagamento dell'imposta
«l'estrazione da parte di soggetti che si avvalgono della facoltà i cui alla lettera c) del primo comma e al secondo comma dell'art. 8 DPR 633/72, ossia dagli esportatori abituali che si avvalgono della facoltà di effettuare gli acquisti senza applicazione dell'imposta.»



**Presentazione telematica all' Agenzia delle Entrate della
DICHIARAZIONE D'INTENTO**

I DEPOSITI IVA

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

BASE IMPONIBILE



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



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

I DEPOSITI IVA

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

BASE IMPONIBILE

CIRCOLARE 12/E/2015

SOGGETTO CHE EFFETTUA L'ESTRAZIONE	BASE IMPONIBILE
<p>Soggetto che aveva immesso i beni nel deposito, a seguito di acquisto o di importazione</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se il bene non è stato oggetto di prestazioni di servizi : CORRISPETTIVO ULTIMA TRANSAZIONE; • Se il bene è stato oggetto di prestazioni di servizi : VALORE DELLO STESSO ALL'ATTO DELL'INTRODUZIONE + CORRISPETTIVO PRESTAZIONI DI SERVIZI (se territorialmente rilevanti)
<p>Soggetto diverso da quello che aveva immesso i beni nel deposito</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se il bene è stato ceduto tale e quale ad altro operatore che provvede all'estrazione: CORRISPETTIVO ULTIMA TRANSAZIONE (anche se inferiore a quello iniziale); • Se il bene è stato ceduto previa prestazione di servizi, ad altro operatore che provvede all' estrazione: CORRISPETTIVO ULTIMA TRANSAZIONE, COMPRENSIVO DEL CORRISPETTIVO DELLA PRESTAZIONE (anche se inferiore a quello iniziale); • Se il bene è stato ceduto tale e quale ad altro operatore che provvede all'estrazione dopo che il bene ha subito una prestazione di servizi: CORRISPETTIVO ULTIMA TRANSAZIONE+ VALORE DELLA PRESTAZIONE.

I DEPOSITI IVA

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

I GESTORI DEL DEPOSITO



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



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

I DEPOSITI IVA

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

I GESTORI DEL DEPOSITO



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

Novità dal 01.04.2017

Il ruolo del gestore del deposito che deve versare l'imposta assume una responsabilità solidale con chi estrae per l'imposta, per le sanzioni per mancato versamento dell'imposta dovuta e per il regolare applicazione del regime.

I DEPOSITI IVA

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

CONTROLLO DEPOSITI IVA



Il controllo sulla gestione dei depositi Iva è demandato:

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

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

SINTESI NOVITA' IN VIGORE DAL 01.04.2017

	Situazione fino al 31.03.2017	Novità dal 01.04.2017
Introduzione	<p>L'introduzione in un deposito Iva può avere ad oggetto:</p> <ul style="list-style-type: none">• Acquisti intracomunitari;• Beni extra-Ue immessi in libera pratica;• Cessioni verso soggetti identificati in un altro stato membro;• Beni nazionali di cui all'allegato A-bis DL 331/1993.	<p>L'introduzione in un deposito Iva può avere ad oggetto:</p> <ul style="list-style-type: none">• Acquisti intracomunitari;• Beni extra-Ue immessi in libera pratica;• Tutte le cessioni di beni nazionali senza limiti rispetto alla tipologia di beni stessi.

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

SINTESI NOVITA' IN VIGORE DAL 01.04.2017

	Situazione fino al 31.03.2017	Novità dal 01.04.2017
Gestione	Durante la giacenza dei beni nel deposito le cessioni e le prestazioni di servizio che hanno ad oggetto tali beni avvengono senza applicazione dell'imposta	Invariato

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

SINTESI NOVITA' IN VIGORE DAL 01.04.2017

	Situazione fino al 31.03.2017	Novità dal 01.04.2017
Estrazione	<p>L'utilizzazione e la commercializzazione nel territorio italiano può essere effettuata solo da soggetti passivi Iva.</p> <ul style="list-style-type: none">• Assolvimento dell'imposta dal soggetto che provvede all'estrazione mediante autofattura ai sensi dell'art. 17, co. 2 DPR 633/72 ovvero mediante integrazione della fattura, se sono stati oggetto di precedente acquisto senza pagamento dell'imposta.• Il documento deve essere annotato nel registro Iva degli acquisti e nel registro Iva delle fatture emesse.• I dati relativi alla liquidazione dell'imposta devono essere trasmessi al gestore del deposito Iva.	<p>L'utilizzazione e la commercializzazione nel territorio italiano può essere effettuata solo da soggetti passivi Iva. Assolvimento dell'imposta con le seguenti modalità:</p> <ul style="list-style-type: none">• Per gli acquisti intracomunitari solo con la rilevanza contabile; mediante integrazione della fattura di acquisto;• Per l'estrazione dei beni precedentemente introdotti in libera pratica, con l'emissione di autofattura se si è in possesso del requisito di affidabilità o dietro presentazione di idonea garanzia (DM 23 febbraio 2017)• Per le altre transazioni con versamento diretto in F24 con divieto di compensazione entro il 16 del mese successivo all'estrazione

I DEPOSITI IVA

art. 50-bis DL 331/93

SINTESI NOVITA' IN VIGORE DAL 01.04.2017

	Situazione fino al 31.03.2017	Novità dal 01.04.2017
Estrazione		<p>In questa fase assume una particolare importanza il ruolo del gestore del deposito che deve versare l'imposta e che assume una responsabilità solidale con chi estrae per l'imposta, per le sanzioni per mancato versamento dell'imposta dovuta e per la regolare applicazione del regime.</p> <p>NB: il soggetto che provvede all'estrazione dei beni può non pagare l'iva con l'emissione di una DICHIARAZIONE D'INTENTO</p>

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

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;

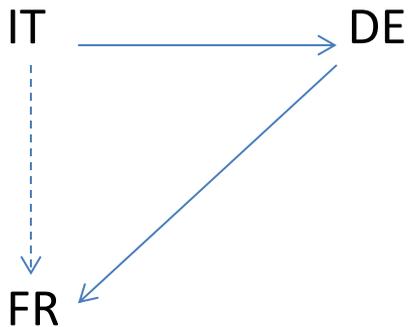
3) TRIANGOLAZIONI EXTRA-UE:

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.

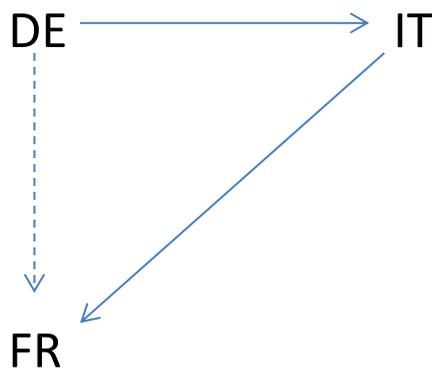


- 1) IT emette fattura a DE senza IVA «non imponibile» art. 41 DL n. 331/1993;
- 2) Compila il modello Intrastat cessioni di beni.

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.

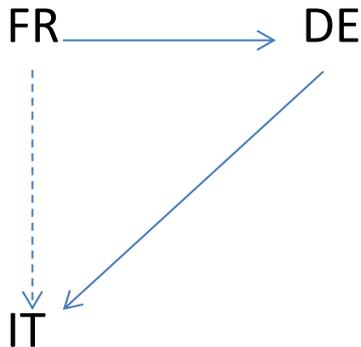


- 1) IT riceve fattura da DE per acquisto intracomunitario, la integra senza imposta richiamando l'articolo 40 c.2, DL N.331/1993, e la annota nel registro acquisti e delle vendite;
- 2) IT emette nei confronti di FR fattura non imponibile art. 41 DL n.331/1993;
- 3) Compila il modello Intrastat cessioni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

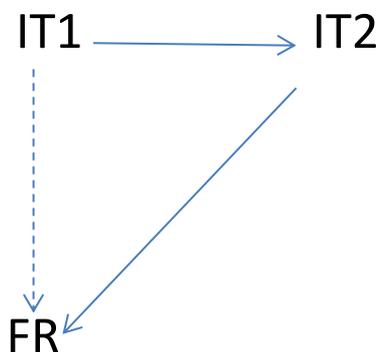


- 1) IT effettua un acquisto intracomunitario in quanto i beni partono da uno Stato membro e sono introdotti in Italia. Pertanto riceve fattura da DE e la integra;
- 2) Compila il modello Intrastat acquisti.

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.

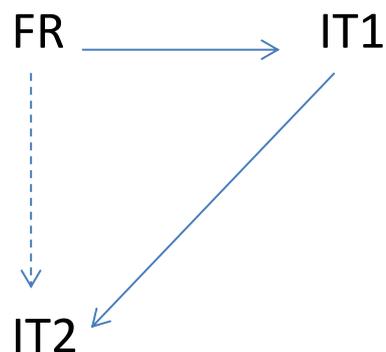


- 1) IT1 emette fattura nei confronti di IT2 non imponibile ai sensi dell'art. 58, co. 1 DL 331/93;
- 2) IT1 non compila il modello Intastat cessioni in quanto è un'operazione interna;
- 3) IT2 riceve la fattura da IT1 oggettivamente non imponibile art. 58,co.1 DL 331/93;
- 4) IT2 emette la fattura nei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



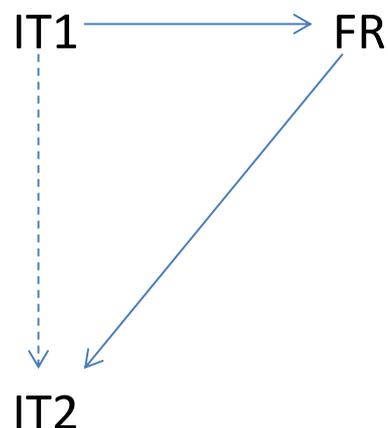
- 1) IT1 effettua un acquisto intracomunitario, riceve la fattura senza imposta da FR, e la integra ai sensi dell'art. 46 DL 331/93;
- 2) IT1 compila l'Intrastat acquisti;
- 3) IT1 emette fattura con Iva per la cessione interna nei confronti di IT2;
- 4) IT2 riceve la fattura con Iva per l'acquisto interno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

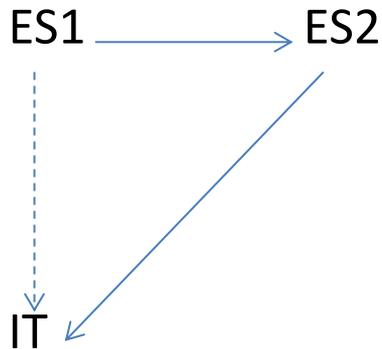


- 1) IT1 effettua una vendita che è assoggettata ad imposta in Italia (la merce non esce dal territorio nazionale), quindi emette fattura con Iva nei confronti del suo cliente FR;
- 2) IT1 non compila il modello Intrastat ;
- 3) IT2 riceve il documento di acquisto da FR senza alcuna imposta ed integra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

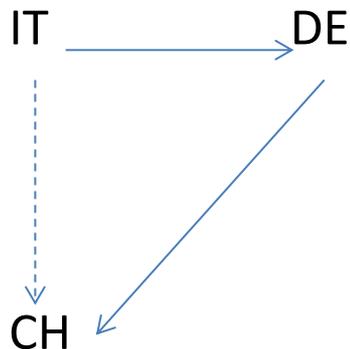


- 1) IT effettua un acquisto intracomunitario, riceve la fattura senza imposta da ES2, la integra a norma dell'art. 46 DL 331/93;
- 2) IT compila il modello Intrastat acquisti

Triangolazioni 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.

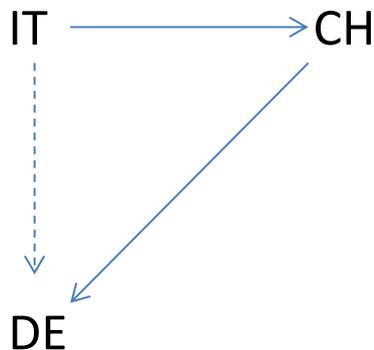


- 1) IT cura trasporto: cessione all'esportazione non imponibile ai sensi dell'art. 8, co. 1 lett. a) DPR 633/72 (Circolare n. 13 del 23.02.1994);
- 2) DE cura il trasporto entro 90 gg dalla consegna: cessione non imponibile art. 8, co. 1, lett. b);
- 3) CH cura il trasporto direttamente dall'Italia: 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

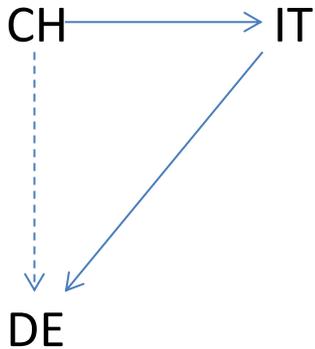
Alternative possibili:

- 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.

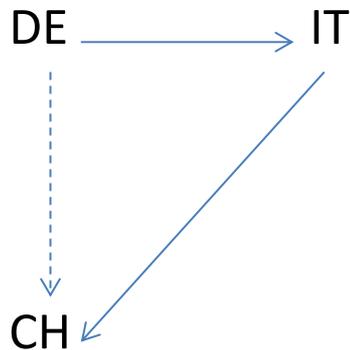


- 1) IT non effettua una cessione intracomunitaria in quanto la merce non parte da uno Stato Ue;
- 2) L'operazione di acquisto e di vendita sono fuori campo Iva art. 7-bis c. 1 DPR 633/72, in quanto avvengono fuori dallo Stato;
- 3) IT non compila il modello Intrastat.

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»

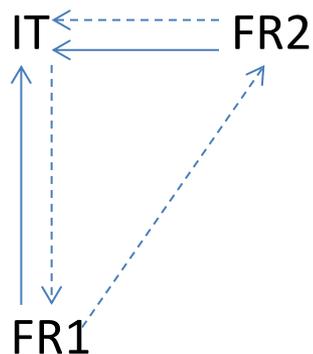


Differenza: duplice movimentazione della merce, dal fornitore al lavorante e dal lavorante al fornitore.

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.

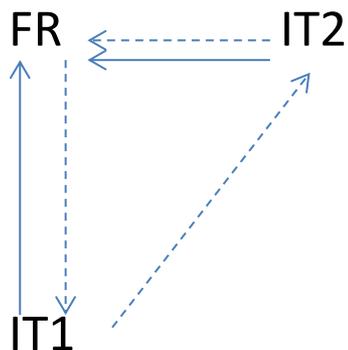


- 1) IT annota in apposito registro (art. 50, co. 5 DPR 633/72) la merce inviata in lavorazione;
- 2) IT invia l'Intra 1-bis delle cessioni compilata solo nella parte statistica (se presenta il modello con cadenza mensile);
- 3) IT riceve le fatture da FR1 e FR2, senza Iva francese, e le integra ai sensi 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.

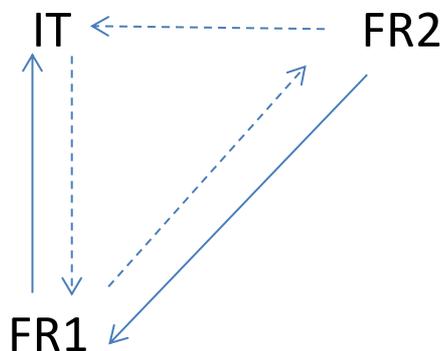
IT1:

- 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.

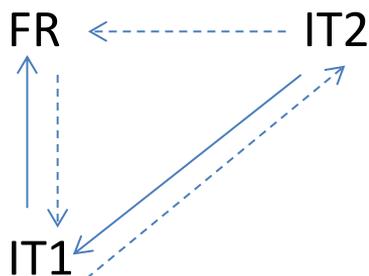


- 1) IT annota in apposito registro la merce inviata in lavorazione a FR1 (art. 50, co. 5 DPR 633/72);
- 2) IT invia Intra1-bis delle cessioni, solo parte statistica (se presenta il modello con cadenza mensile)
- 3) IT riceve la fattura da FR1 e la integra ai sensi dell'art. 17 DPR 633/72;
- 4) Invia 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)

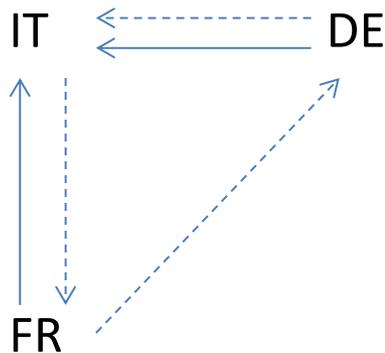
IT1:

- 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

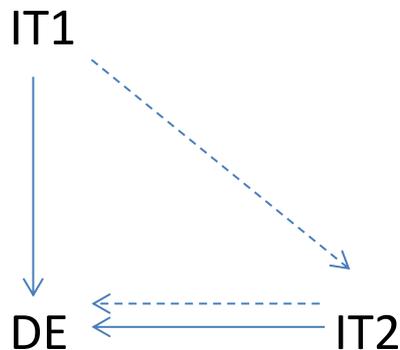
Triangolazioni miste

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.

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;

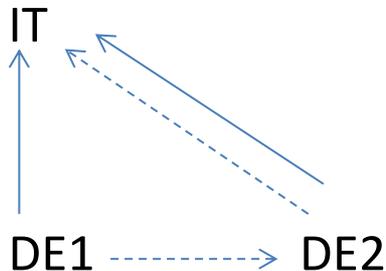
Obblighi IT2:

- 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.



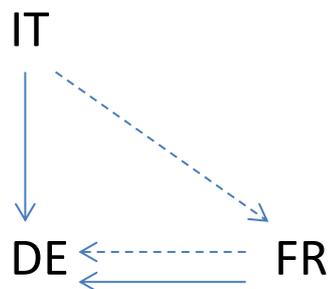
Obblighi IT:

- 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»



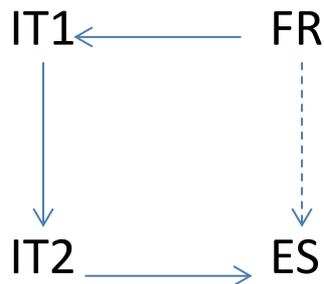
Partecipano operatori in numero superiore a tre dislocati in più stati comunitari.

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

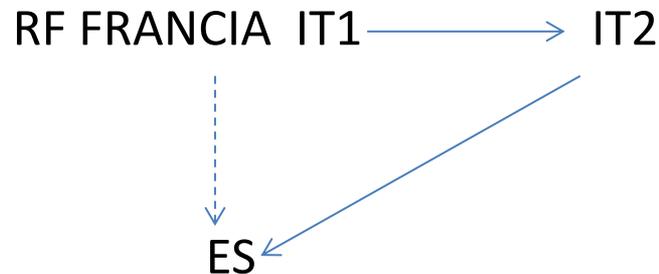
- Il rapporto tra IT1 e IT2 è irrilevante ai fini dell'imposta nazionale in quanto i beni al momento della cessione non si trovano nel territorio dello Stato
- Il rapporto tra IT2 ed ES non costituisce una cessione intracomunitaria di beni, ma assume rilevanza ai fini dell'imposta dovuta in Spagna

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

Perfezionamento attivo (beni importati per conto proprio)



1. Operatore introduce nel territorio dello Stato materie prime per essere lavorate e successivamente rivende all'estero il prodotto trasformato



L'operazione di temporanea importazione non è soggetta all'imposta perché non è un'importazione definitiva.

2. Riesportazione dei beni



L'operazione di riesportazione non è imponibile ai sensi dell'art. 8 co. 1 lett. a) DPR 633/72

Beni importati per conto terzi



Un operatore estero introduce in temporanea importazione in Italia delle materie prime che restano di sua proprietà e ordina ad un'impresa italiana di trasformare i beni.



Dopo le operazioni di perfezionamento i prodotti trasformati vengono riesportati verso la sede dell'impresa committente.



- Sia l'operazione di temporanea importazione sia l'operazione di riesportazione della merce estera sono fuori dal campo di applicazione dell'Iva;
- Il corrispettivo della lavorazione non è imponibile ai sensi dell'art. 9, co. 1 p. 9) DPR 633/72



NB: dal 01.01.2010 vale il regime di non territorialità delle prestazioni di servizio ai sensi dell'art. 7-ter DPR 633/72 quando la lavorazione è eseguita a favore di un cliente soggetto passivo d'imposta stabilito fuori dal territorio italiano.

Perfezionamento passivo



Operatore nazionale dopo aver ottenuto apposita autorizzazione invia merci comunitarie fuori dal territorio doganale della comunità per sottoporle ad operazioni di:

- lavorazione;
- trasformazione
- riparazione



Reintroduzione di prodotti finiti «**COMPENSATORI**»

- esenzione totale o parziale dei diritti di confine;
- pagamento dell'iva calcolata sulla differenza tra il valore doganale determinato al momento della reintroduzione dei beni lavorati e quello fissato all'atto dell'esportazione temporanea prima della lavorazione

Perfezionamento passivo

- Esenzione totale o parziale dei dazi all'importazione



Consiste nel **detrarre dall'importo dei dazi all'importazione relativi ai prodotti compensatori immessi in libera pratica l'importo dei dazi all'importazione che sarebbero applicabili alla stessa data alle merci in temporanea esportazione** se queste fossero importate nel territorio doganale della Comunità dal paese ove hanno formato oggetto dell'operazione o dell'ultima operazione di perfezionamento.

Perfezionamento passivo

- Pagamento dell'Iva



- Al momento della reimportazione dei prodotti compensatori dovrà essere calcolata l'iva in dogana in base ai metodi di tassazione previsti dalla normativa doganale.
- Da tale importo dovrà essere sottratto l'ammontare dell'iva già assolta sulla prestazione di lavorazione risultante dall'autofattura emessa dal committente nazionale o dall'integrazione della fattura del fornitore estero effettuata dal committente stesso.

Esportazione definitiva senza passaggio della proprietà



Invio di merci fuori dalla comunità per lavorazione senza trasferimento di proprietà e destinate ad essere reintrodotte sotto forma di prodotto compensatorio



- Non è necessario richiedere alcuna autorizzazione;
- La merce viene inviata con «lista valorizzata»
- Non essendoci il trasferimento della proprietà dei beni l'esportazione avrà valore solo ai fini doganali e non ai fini IVA

Esportazione definitiva con passaggio di proprietà



L'operatore nazionale invia i beni all'estero emettendo fattura di vendita nei confronti della controparte e realizzando cessione all'esportazione ai fini Iva e un'esportazione definitiva ai fini doganali → PLAFOND



All'atto della reintroduzione dei beni nel territorio comunitario effettua una importazione definitiva corrispondendo l'IVA sul valore pieno della merce importata

NB: Ai fini Iva le due operazioni vanno registrate distintamente