

# Territorialità dell'Iva

(art. 7 e seguenti D.P.R. 633/72)

Dott. Alberto Perani

Brescia, 19 aprile 2018

# 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

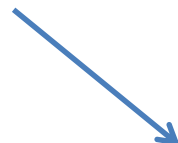
**Art.7-ter DPR 633/72**



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 ricevute 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-*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 in Italia
lett. f)	Servizi prestati tramite mezzi elettronici <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 (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 (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

# Rappresentante fiscale e identificazione diretta

Art. 17 co. 3 DPR 633/72

Dott. Alberto Perani

Brescia, 19 aprile 2018

# 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 domiciliata 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.

# Identificazione diretta

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

- Se un soggetto estero si identifica direttamente dopo aver effettuato operazioni attive e passive, può esercitare il diritto alla detrazione e può chiedere il rimborso dell'IVA per gli acquisti effettuati prima della sua identificazione ai sensi dell'art. 38-bis. Tale diritto compete anche se l'identificazione è tardiva ma possono essere erogate sanzioni (circ. 31/E del 1° marzo 2005).
- I soggetti identificati direttamente devono esprimere la loro volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie attraverso apposita istanza al centro operativo di Pescara.

# Operazioni intracomunitarie

- acquisti intracomunitari;
- cessioni intracomunitari;
- prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria;

Dott. Alberto Perani

Brescia, 19 aprile 2018

# Operazioni intracomunitarie

## I requisiti delle operazioni intracomunitarie



- 1) **Onerosità dell'operazione** che deve avere ad oggetto un bene mobile materiale;
- 2) **Acquisizione della proprietà** o di altro diritto reale sui beni;
- 3) **Effettiva movimentazione del bene da uno Stato membro ad un altro** (indipendentemente dal soggetto che effettua il trasporto);
- 4) **Status di operatore economico dei soggetti** coinvolti nell'operazione, residenti in due Paesi diversi della UE

# Operazioni intracomunitarie: status operatore economico

***VIES***

*VAT Information Exchange System*



Si tratta dell'archivio informatico europeo sull'IVA la cui inclusione rappresenta un requisito necessario per chi esercita attività di impresa, arte o professione nel territorio dello Stato (o vi istituisce una stabile organizzazione) e intenda effettuare operazioni intracomunitarie (articolo 27, Dl 78/2010).



# Operazioni intracomunitarie

**Mancata iscrizione nell'archivio Vies**



**Agenzia delle entrate Circolare n.39/E 2011**

*«eventuali cessioni o prestazioni intracomunitarie effettuate da un soggetto passivo non ancora incluso nell'archivio VIES devono ritenersi assoggettate ad imposizione in Italia, con i conseguenti riflessi, anche di natura sanzionatoria ai sensi dell'art. 6 del D.Lgs. 18 dicembre 1997 n.471, qualora l'operazione economica sia stata invece assoggettata al regime fiscale IVA proprio della cessione/prestazione intracomunitaria effettuata da un soggetto passivo».*

# Operazioni intracomunitarie

## Soggetto passivo secondo la Corte di giustizia UE



- Sentenza 1 marzo 2012 causa **C-280/10**: unico elemento rilevante per l'identificazione della soggettività passiva è l'esercizio di un'attività economica;
- Sentenza 12 luglio 2012 causa **C-284/11**: prevalenza degli elementi sostanziali su quelli formali, anche nel caso di un soggetto economico privo di registrazione ai fini Iva;
- Sentenza 06 settembre 2012 causa **C-273/11**: «benché il numero di identificazione Iva fornisca la prova dello status fiscale del soggetto passivo ed agevoli il controllo delle operazioni intracomunitarie, si tratta tuttavia di un requisito formale che non può rimettere in discussione il diritto all'esenzione dell'Iva qualora ricorrano le condizioni sostanziali di una cessione intracomunitaria»;
- Sentenza 09 ottobre 2014 causa **C-492/13**: la retroattiva cancellazione dal Vies dell'acquirente Ue, non può far negare la non imponibilità Iva della cessione IntraUe.
- Sentenza 09 febbraio 2017 causa **C-21/2016**: la mancata iscrizione all'archivio Vies da parte dell'acquirente non comporta la disapplicazione della non imponibilità della cessione intracomunitaria.

# Operazioni intracomunitarie

**Vies**

**Art. 22 DECRETO SEMPLIFICAZIONI**

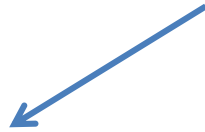


Iscrizione nell'archivio con efficacia immediata, senza la necessità di attendere i 30 giorni di «silenzio-assenso»

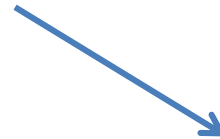
# Operazioni intracomunitarie

## Modalità di inclusione nel Vies:

Provvedimento n.159941 del 12 dicembre 2014



**coloro che iniziano una nuova attività:** compilano il campo «operazioni intracomunitarie» del Quadro I dei modelli AA7 (soggetti diversi dalle persone fisiche) o AA9 (imprese individuali e lavoratori autonomi).



**coloro che già esercitano un'attività:** utilizzano le apposite funzioni rese disponibili nei servizi telematici dell' Agenzia delle Entrate.

# Operazioni intracomunitarie

## Modalità di esclusione dal Vies:

Provvedimento n.159941 del 12 dicembre 2014



- L'agenzia procede all'esclusione dei soggetti passivi dalla banca dati Vies qualora gli stessi non presentino alcun elenco riepilogativo per quattro trimestri consecutivi;
- L'esclusione dalla banca dati è effettuata a cura della Direzione Provinciale competente, previo invio di una apposita comunicazione, e ha effetto dal sessantesimo giorno successivo alla data della comunicazione.

# Operazioni intracomunitarie

Le operazioni intracomunitarie possono essere di due tipi:

## 1) ACQUISTI INTRACOMUNITARI



art. 38 D.L. 331/93

## 2) CESSIONI INTRACOMUNITARIE



art. 41 D.L. 331/93

# Acquisti intracomunitari

*art. 38, co. 2 DL 331/93*



*«Costituiscono acquisti intracomunitari le acquisizioni derivanti da **atti a titolo oneroso** della proprietà di beni o di altro diritto reale di godimento sugli stessi, **spediti o trasportati nel territorio dello Stato da altro Stato membro** dal cedente, nella qualità di soggetto passivo d'imposta ovvero dall'acquirente o da terzi per loro conto»*

# Acquisti intracomunitari

## Operazioni «assimilate» agli acquisti intracomunitari

### Art. 38, co. 3 del D.L. 331/1993

- l'introduzione nel territorio dello Stato, da parte o per conto di un soggetto passivo d'imposta, di beni provenienti da altro Stato membro;
- la destinazione nel territorio dello Stato di beni relativi alla propria impresa esercitata in altro Stato membro;
- gli acquisti intracomunitari effettuati da enti, associazioni ed altre organizzazioni, di cui all'art. 4, co. 4, D.P.R. 633/1972, non soggetti passivi d'imposta;
- l'introduzione nel territorio dello Stato, da parte di enti non commerciali ed altri soggetti di cui all'art. 4, co. 4, D.P.R. 633/1972, di beni dagli stessi importati in precedenza in altro Stato membro;
- gli acquisti a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi, trasportati o spediti da altro Stato membro, anche se il cedente non è soggetto passivo d'imposta, ed anche se non effettuati nell'esercizio di impresa, arte o professione;



# Acquisti intracomunitari

## Operazioni «escluse» dall'ambito della disciplina sugli acquisti intracomunitari

### art. 38, co. 5 D.L. 331/1993

- l'introduzione nel territorio dello Stato di beni oggetto di perizie o di operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali a condizione che i beni siano spediti al committente, soggetto passivo d'imposta, nello Stato membro di provenienza;
- l'introduzione nel territorio dello Stato di beni temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni;
- l'introduzione di beni che se importati beneficerebbero della temporanea importazione in esenzione di dazi doganali;
- L'introduzione nel territorio dello Stato in esecuzione di una cessione di beni destinati ad essere ivi installati, montati o assemblati dal fornitore o per suo conto;
- Gli acquisti di beni , fino a 10.000 euro, diversi da mezzi di trasporto nuovi e dai beni soggetti ad accisa, effettuati da enti, associazioni e altre organizzazioni non soggetti passivi iva, da soggetti passivi che effettuano unicamente operazioni esenti e da agricoltori in regime speciale;
- l'introduzione nel territorio dello Stato, di gas, mediante sistemi di gas naturale o di energia elettrica;
- gli acquisti di beni se il cedente beneficia nel proprio Stato membro dell'esonerazione disposta per le piccole imprese.

# Acquisti intracomunitari

## Momento di effettuazione dell'operazione

dal 1° gennaio 2013 (art. 1, co. 325-335, L. 24.12.2012, n. 228)



all'atto dell'**inizio del trasporto o della spedizione** dal territorio dello Stato UE di provenienza  
(art. 39, co. 1, del D.L. 331/93)

- se anteriormente alla consegna o spedizione, viene emessa la fattura, l'operazione si considera effettuata limitatamente all'importo fatturato.



l'eventuale pagamento di acconti non realizza il presupposto di effettuazione dell'operazione.

# Acquisti intracomunitari

## Momento di effettuazione dell'operazione

### NOTA BENE:

Effetti traslativi o costitutivi della proprietà si producono posteriormente alla consegna



l'acquisto si considera effettuato al momento in cui si producono tali effetti e, comunque, non oltre un anno dalla consegna.

Esempio: contratti estimatori

# Acquisti intracomunitari

## Momento di effettuazione dell'operazione

**art. 50, co. 5, D.L. 331/1993**

il differimento degli effetti impositivi trova efficacia se



**avviene l'annotazione in apposito registro, tenuto e conservato a norma dell'art. 39, D.P.R. 633/1972, dei movimenti relativi ai beni provenienti da altro paese Ue in base ad un titolo non traslativo della proprietà.**



**la distruzione o la perdita dei beni nel territorio dello Stato, in un momento antecedente la consegna o il loro arrivo a destinazione, impedisce l'effettuazione dell'operazione.**

# Acquisti intracomunitari

## Adempimenti:

**Ricezione della fattura di acquisto**  
il soggetto passivo stabilito in Italia



- integrazione della fattura con l'indicazione del controvalore in euro e della relativa imposta;
- annotazione della fattura sul registro Iva acquisto entro i termini ordinari previsti dall'art. 25 co. 1 DPR 633/72;
- rilevazione dell'acquisto nel mod. Intra 2-bis con riferimento alla data di registrazione.

# Acquisti intracomunitari

## Termini di registrazione delle fatture di acquisto UE sul registro Iva vendite

Tipologia di operazione	Termine integrazione fattura	Termine registrazione
Acquisti Intra-Ue (registrazione a libro vendite con fattura ricevuta)	Giorno 15 del mese successivo a quello di ricevimento della fattura	Giorno 15 del mese successivo a quello di ricevimento della fattura, con riferimento al mese precedente
Acquisti Intra-Ue (registrazione a libro vendite con fattura non ricevuta)	Giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione	Giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione con riferimento al mese precedente

# Cessioni intracomunitarie

*Non imponibili in Italia*

**art. 41, co. 1 lett. a) DL 331/93**



*«le cessioni a titolo oneroso di beni trasportati o spediti nel territorio di altro Stato membro, dal cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto nei confronti di cessionari soggetti passivi d'imposta o di enti, associazioni ed altre organizzazioni...; i beni possono essere sottoposti, per conto del cessionario, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, assiemaggio o adattamento ad altri beni..»*

# Cessioni intracomunitarie

## I requisiti delle cessioni intracomunitarie

- Acquisizione della proprietà o di altro diritto reale sul bene
- Soggettività passiva del cedente e del cessionario
- Onerosità dell'operazione
- Effettiva movimentazione fisica dei beni dall'Italia ad altro Stato membro

**NB: E' sempre necessaria la contemporanea presenza di tutti i requisiti indicati**



# Cessione intracomunitarie

## Costituiscono inoltre cessioni intracomunitarie

(art. 41, comma 1, D.L. n. 331/1993)



- le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, cioè le **cosiddette vendite a distanza**;
- le cessioni di beni con spedizione in altro Stato membro per essere ivi installati, montati o assiemati da parte del fornitore o per suo conto.

# Cessioni intracomunitarie

## Disciplina particolare delle «vendite a distanza» (art. 41 co. 1 lett. b)

- si applica l'Iva italiana se le cessioni effettuate nell'altro Stato Ue non hanno superato nell'anno precedente e non superano nell'anno in corso la soglia di Euro 100.000 (o l'eventuale minor soglia fissata nello Stato Ue di destinazione); è possibile optare per l'applicazione dell'imposta nel paese dell'acquirente con indicazione in dichiarazione Iva;
- se si supera tale soglia, l'operazione è assoggettata ad imposta nello Stato di residenza dell'acquirente e il cedente italiano deve nominare un rappresentante fiscale o identificarsi direttamente.

Sono esclusi dalla disciplina della vendita a distanza i seguenti beni (art. 41, co. 1 lett. b) DL 331/93):

- mezzi di trasporto nuovi;
- beni da installare montare o assemblare da parte del fornitore o per suo conto;
- prodotti soggetti ad accisa.

# Cessioni intracomunitarie

## Operazioni «assimilate» alle cessioni intracomunitarie

---

**art. 41, comma 2, D.L. n. 331/1993**

- le cessioni di mezzi di trasporto nuovi, anche nel caso in cui siano effettuate da parte di soggetti privati, o l'acquirente sia un soggetto privato;
- l'invio di beni per esigenze d'impresa in altro Stato membro, da parte o per conto di un soggetto passivo Iva in Italia a titolo diverso da:
  - ✓ perizia o operazioni di perfezionamento o manipolazioni usuali, se i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato;
  - ✓ utilizzo temporaneo per l'esecuzione di prestazioni;
  - ✓ regime di temporanea importazione (in esenzione di dazi doganali).

# Cessioni intracomunitarie

## Operazioni «escluse» dall'ambito delle cessioni intracomunitarie

---

### art. 41, co. 1, co. 2bis, co.3 DL 331/93

- Invio in altro Stato membro di beni oggetto di perizie o di operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali a condizione che i beni siano spediti al committente, soggetto passivo d'imposta, nel territorio dello Stato;
- Invio in altro Stato membro di beni per essere ivi temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni;
- Invio dei beni in altro Stato membro che se fossero ivi importati beneficerebbero della ammissione temporanea in esenzione di dazi doganali;
- Le cessioni di gas, mediante sistemi di gas naturale, o di energia elettrica;
- Le cessioni di beni effettuate dai soggetti che applicano il regime di franchigia Iva;

# Cessioni intracomunitarie

## Prova della cessione intracomunitaria:

(Risoluzione 345/E del 28/11/2007)

1. fattura di vendita, emessa in regime di non imponibilità ai sensi dell'art. 41, del D.L. 331/1993;
2. elenchi Intra compilati e presentati in relazione alle cessioni effettuate;
3. documento di trasporto (C.M.R.), firmato dal trasportatore per presa in carico della merce, nonché dal cessionario per ricevuta;
4. quietanza di pagamento della merce (bonifico, o altro mezzo idoneo).

# Cessioni intracomunitarie

Risoluzione 19/E/2013



- validità CMR «elettronico»;
- è ammissibile come prova, (in alternativa al CMR in formato elettronico) anche l'utilizzo delle "informazioni tratte dal sistema informatico del vettore da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato ed ha altresì raggiunto il territorio di un altro Stato membro" (conservazione sostitutiva);
- sono idonei a fornire prova della cessione intracomunitaria se conservati congiuntamente alle fatture di vendita, alla documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle predette cessioni, alla documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e agli elenchi Intrastat.

# Cessioni intracomunitarie

## Momento di effettuazione

Dal 01 gennaio 2013

- Inizio del trasporto o della spedizione all'acquirente o a terzi per suo conto dal territorio italiano.
- Le cessioni intracomunitarie effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore ad un mese solare si considerano effettuate al termine di ciascun mese (art. 39, co. 3 DL 331/93)

# Cessioni intracomunitarie

## NOTA BENE:

Atto traslativo della proprietà del bene si realizza successivamente alla consegna o spedizione



la cessione intracomunitaria si considera effettuata al verificarsi del predetto effetto traslativo

## Esempio: contratti estimatori



la cessione intracomunitaria si considera effettuata all'atto del prelievo dei beni da parte del ricevente e, comunque, non oltre il decorso di un anno.



# Cessioni intracomunitarie

## Adempimenti



Emissione fattura  
non imponibile art. 41 DL 331/93.



Rilevazione della cessione nel mod. Intra 1-bis con riferimento alla data di registrazione della fattura.

# Modelli Intrastat

## Novità 2018

Provvedimento n. 194409 Agenzia delle Entrate

Dal 01 gennaio 2018

Modello Intrastat	Operazione	Regole 2017	Novità 2018
Intra trimestrali	acquisti di beni e servizi	obbligo per operazioni fino a 50.000 euro	<b>abolizione</b>
Intra 2bis mensili	acquisti di beni	obbligo per operazioni superiori a 50.000 euro nel trimestre	obbligo per operazioni che superano i 200.000 euro trimestrali; valenza esclusivamente statistica
Intra 2quater mensili	acquisti di servizi	obbligo per operazioni superiori a 50.000 euro nel trimestre	obbligo per operazioni che superano i 100.000 euro trimestrali; valenza esclusivamente statistica
Intra 1bis	cessione di beni	fino a 50.000 euro periodicità trimestrale; oltre 50.000 euro periodicità mensile	regole invariate; compilazione dati statistici opzionali per operazioni non superiori a 100.000 euro di operazioni trimestrali
Intra 1quater	cessione di servizi	fino a 50.000 euro periodicità trimestrale; oltre 50.000 euro periodicità mensile	regole invariate

# Triangolazioni comunitarie

- **Art. 38 co. 7 DL 331/93**
- **Art. 40 co. 2 DL 331/93**
- **Art. 58 D.L. 331/93**

# Triangolazioni comunitarie

Tre tipologie di soggetti:

**1. primo cedente**



soggetto passivo identificato in uno Stato membro, che cede il bene al promotore della triangolazione e lo consegna al cessionario comunitario;

**2. promotore della triangolazione**



soggetto passivo identificato in uno Stato membro, che acquista il bene dal primo cedente e lo rivende al cessionario comunitario ma che non entra mai in possesso fisico del bene (requisito obbligatorio nella triangolazione comunitaria interna);

**3. cessionario comunitario**



soggetto passivo identificato in uno Stato membro, che acquista il bene dal promotore della triangolazione ma lo riceve dal primo cedente.

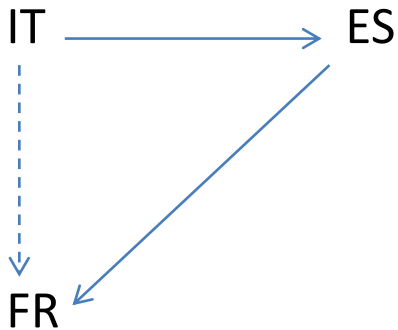
# Triangolazioni Comunitarie



Tre operatori economici appartenenti a tre diversi Paesi Ue

## Caso 1:

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

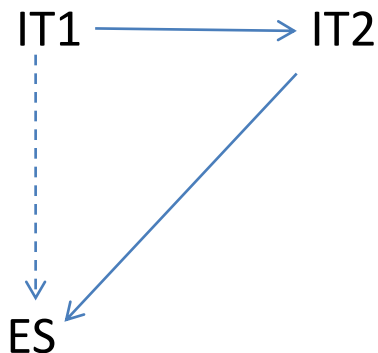


- 1) IT emette fattura a ES senza IVA «non imponibile» art. 41 DL n. 331/1993;
- 2) Compila il modello Intrastat cessioni di beni.

# Triangolazioni comunitarie interne

## Caso 1:

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



- 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 ES non imponibile art. 41, co.1 DL 331/93;
- 5) IT2 compila il modello Intrastat cessioni

# 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»

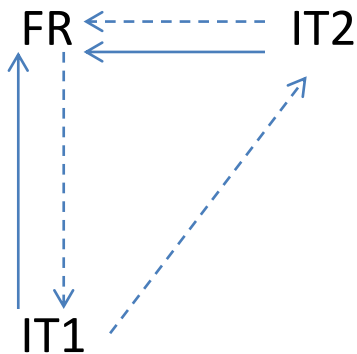


**Differenza:** duplice movimentazione della merce, dal fornitore al lavorante e dal lavorante all'acquirente.

# 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



# Cessioni all'esportazione

- Esportazioni dirette
- Esportazioni improprie
- Esportazioni indirette

Dott. Alberto Perani

Brescia, 19 Aprile 2018

# Cessioni all'esportazione

## 1) ESPORTAZIONI DIRETTE

Beni trasportati fuori dalla UE dal cedente, o da terzi per suo conto (art. 8 co.1, lett. a) DPR 633/72)

## 2) ESPORTAZIONI IMPROPRIE

Beni trasportati fuori dalla UE dall' acquirente, o da terzi per suo conto, entro 90 giorni dalla consegna (art. 8 co.1, lett. b) DPR 633/72)

## 3) ESPORTAZIONI INDIRETTE

Cessioni di beni ad esportatori abituali (art. 8 co.1 lett. c) DPR 633/72)

# Esportazioni dirette

art. 8, co. 1, lett. a) DPR 633/72



cedente italiano effettua la cessione direttamente nei confronti dell'acquirente finale extracomunitario (o per il tramite di un commissionario) e cura la spedizione o il trasporto dei beni fuori dal territorio della Comunità economica europea.

- Requisiti necessari:
  - ✓ Trasferimento della proprietà o di altro diritto reale di godimento dei beni
  - ✓ Materiale uscita dei beni fuori del territorio comunitario
  - ✓ Trasporto o spedizione dei beni eseguiti “a cura o a nome dei cedenti”

# Esportazioni improprie

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



Costituiscono esportazioni non imponibili le cessioni di beni, a cessionari operatori economici non residenti, consegnati in Italia e spediti o trasportati fuori dal territorio UE **a cura o per conto del cessionario.**

# Esportazioni improprie

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

Condizioni:

- ✓ L'acquirente deve essere un **operatore economico**;
- ✓ I beni devono essere esportati **senza subire lavorazioni nel territorio nazionale**;
- ✓ I beni devono essere **esportati entro 90 giorni** della consegna dei beni al cessionario non residente.

# Esportazioni improprie

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

Sanzioni:

Art. 7 co. 1 Dlgs 471/1997



In caso di mancanza di prova dell'avvenuta esportazione ovvero quest'ultima avvenga oltre il termine dei 90 giorni dalla data di cessione il contribuente incorre nella sanzione del 50% del tributo, a meno che entro i successivi 30 giorni (dopo i 90 giorni) provveda alla regolarizzazione dell'operazione con il versamento dell'imposta.

# Esportazioni improprie

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

### Orientamento dell' Amministrazione Finanziaria

#### Risoluzione Agenzia delle Entrate

#### n.98 del 10 novembre 2014

Il regime di **non imponibilità** si applica:

- nel caso in cui il bene esca dal territorio Ue entro 90 giorni, ma il cedente ne acquisisca la prova oltre il termine di 30 giorni per effettuare la regolarizzazione e quando il bene lascia il territorio comunitario oltre 90 giorni
  - ➡ il contribuente può recuperare l'Iva nel frattempo versata con l'emissione di una nota di credito entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al secondo anno successivo l'esportazione, oppure può presentare istanza di rimborso entro 2 anni.
- se il bene esce dal territorio Ue oltre 90 giorni, ma comunque entro 30 giorni il cedente acquisisce la prova dell'avvenuta esportazione,
  - ➡ il contribuente può non versare l'Iva, senza applicazione di sanzioni

# Prova dell'esportazione

**Sistema di rilevazione elettronica ECS (Export Control System)**



l'esemplare cartaceo n.3 del DAU è sostituito dal **DAE** (documento di accompagnamento all'esportazione)



Sul DAE è riportato il **codice MRN** (Movement Reference Number)

**Il DAE** viene rilasciato dalla **dogana di esportazione** allo spedizioniere o direttamente all'esportatore e scorta la merce da questa dogana alla dogana d'uscita dalla UE.

Non è più necessario che la **dogana di uscita** provveda all'apposizione materiale del c.d. "visto uscire", ma tale visto viene sostituito dal messaggio elettronico della dogana di uscita, detto "**risultati di uscita**".



# Prova dell'esportazione

Il messaggio «risultato di uscita»



digitando il codice MRN sul sito dell'Agenzia delle Dogane alla sezione «**Servizi online – Tracciamento movimenti di esportazione o di transito (MRN)**».

ATTENZIONE :



La stampa di tale messaggio non è rilevante ai fini della prova dell'avvenuta esportazione (nota dell'Agenzia delle Dogane n.3945/2007).

**La prova è infatti rappresentata dal dato contenuto nel sistema informativo dell'Agenzia delle Dogane, quindi la stampa ha solo un significato di “promemoria”.**

# Esportazioni indirette

art. 8 co. 1 lett. c) DPR 633/72

cessioni interne non associate al trasferimento della merce fuori UE.



## **ESPORTATORI ABITUALI**

Legittimati ad effettuare acquisti senza l'applicazione dell'imposta previo rilascio di una dichiarazione d'intento al proprio fornitore.

# Esportazioni indirette

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

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



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

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

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

# **Esportazioni indirette**

art. 8 co. 1 lett. c) DPR 633/72

## **Dichiarazioni d'intento**

**Provvedimento Agenzia delle entrate 2.12.2016**

**Approvato nuovo modello per la dichiarazione d'intento**



**A partire dal 01 marzo 2017**



**Il nuovo modello non prevede più la possibilità di riferire la dichiarazione d'intento ad un determinato periodo da specificare nei campi 3 e 4 della sezione dichiarazione che di conseguenza sono stati eliminati**

# Esportazioni indirette

## art. 8 co. 1 lett. c) DPR 633/72

### Dichiarazioni d'intento

**DICHIARAZIONE**

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

e chiedo di acquistare o importare

La dichiarazione si riferisce a:

una sola operazione per un importo fino a euro  1

operazioni fino a concorrenza di euro  2

operazioni comprese nel periodo da  3 giorno mese anno a  4 giorno mese anno

# Dichiarazioni d'intento

## Nuovo modello

L'esportatore abituale dovrà dichiarare



- Anno di riferimento
- Tipologia di prodotto/servizio che si intende acquistare;
- Importo;
- L'ammontare fino a concorrenza del quale si intendono effettuare acquisti senza Iva, se la dichiarazione si riferisce a più operazioni.

# Dichiarazioni d'intento

**Acquisti senza Iva per importo superiore a quello indicato**



Se l'esportare abituale nel corso dell'anno vuole acquistare senza Iva per un importo superiore all'ammontare riportato nella dichiarazione d'intento è tenuto a presentare un nuovo modello «integrante» quello precedente

# Esportazioni triangolari

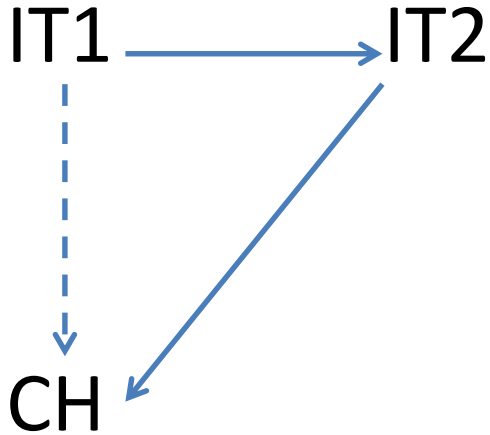


cedente italiano (ITA1) effettua la cessione nei confronti di un cessionario italiano (ITA2 – secondo cedente) che a sua volta vende i beni al proprio cliente extra UE (CH).

ITA1 cura la spedizione o il trasporto per conto del cessionario.



# Esportazioni triangolari



- 1) IT1 emette fattura non imponibile art. 8 co. 1 lett. a) nei confronti di IT2;
- 2) IT2 emette fattura non imponibile art. 8 co. 1 lett. a) nei confronti di CH

Condizione necessaria per l'esportazione triangolare è che ITA1 dimostri di aver provveduto al trasporto dei beni su incarico di ITA2 fuori dal territorio UE.

# Prova della cessione all'esportazione triangolare

<b>Prova per il primo cedente</b>	<p><b>1° caso FATTURAZIONE IMMEDIATA:</b> il primo cedente deve provare l'esportazione mediante il "visto uscire" apposto dalla Dogana di uscita sulla fattura emessa nei confronti del promotore della triangolazione (ITA2), integrato, alternativamente, con:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• la menzione sia dell'uscita dei beni dal territorio comunitario, sia degli estremi del DAE, apposta dall'ufficio doganale a seguito della presentazione del DAE munito del "visto uscire";</li><li>• la copia o fotocopia del DAE vistato dalla Dogana di uscita.</li></ul> <p><b>2° caso FATTURAZIONE DIFFERITA:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• documento di trasporto integrato con la destinazione estera dei beni e il tipo di operazione effettuata (nella specie esportazione diretta in triangolazione) con allegata la copia o fotocopia del DAE munito del visto apposto dalla dogana di uscita</li><li>• documento di trasporto integrato con la destinazione estera dei beni, il tipo di operazione effettuata (nella specie esportazione diretta in triangolazione) e gli estremi del DAE, munito del «visto uscire» apposto dall'ufficio doganale a seguito della presentazione del DAE vistato dalla dogana di uscita</li></ul>
<b>Prova per il promotore della triangolazione</b>	<p>Messaggio «risultato di uscita» inviato dalla dogana di uscita alla dogana di esportazione conservato unitamente:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Alla fattura di vendita emessa al cliente non residente;</li><li>• alla copia del DAE munito del visto apposto dalla dogana di uscita</li></ul>

# Operazioni assimilate alle esportazioni

## art. 8-bis DPR 633/72

- Cessioni di navi destinate ad attività commerciali, escluse le imbarcazioni da diporto;
- Le cessioni di navi ed aeromobili, compresi i satelliti ad organi dello Stato;
- Le cessioni di aeromobili ad imprese di navigazione aerea che effettuano prevalentemente trasporti internazionali;
- Le cessioni di motori, componenti e parti di ricambio degli stessi di navi e aeromobili;
- Le cessioni di dotazioni di bordo e forniture destinate a rifornimento e vettovagliamento;
- Le prestazioni di servizi relative ai punti precedenti, alla demolizione di navi, a locazioni, noleggi, carenaggi, costruzioni, riparazioni, ecc..

# Casi particolari

## Esportazioni doganali che non costituiscono cessioni all'esportazione

✓ **Esportazioni «definitive» senza passaggio della proprietà.**

- Consignment stock



L'operazione di cessione all'esportazione ai sensi dell'art. 8, co. 1 lett a) DPR 633/72 si considera realizzata soltanto all'atto del prelievo dei beni dal deposito da parte del cliente estero

# Casi particolari

## ✓ **Trasferimento di beni all'estero da parte dello stesso esportatore.**

### - **Esportazioni verso propri depositi all'estero**



Non si configura una cessione all'esportazione:  
il cedente nazionale emetterà una fattura pro-forma di  
accompagnamento alla merce in dogana



La successiva operazione di cessione realizzata nel Paese Extra Ue costituisce un'operazione non territorialmente rilevante in Italia (art. 7 -bis DPR 633/72) e non concorre alla determinazione del plafond né alla qualifica di esportatore abituale

# Casi particolari

## ✓ Beni destinati a fiere e mostre in un Paese

Extra Ue → Temporanea esportazione

→ Carnet Ata

## ✓ Beni ceduti a titolo gratuito

Operazione doganale di esportazione definitiva ai fini doganali ma non necessariamente si configura una cessione all'esportazione, non imponibile ai fini Iva (art. 8, co. 1 DPR 633/72)

# Recenti sentenze e provvedimenti

Dott. Alberto Perani

Brescia, 19 Aprile 2018

# 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

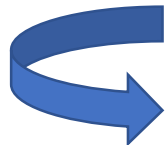


Gli operatori potranno dichiarare e versare l'Iva nei singoli Paesi tramite il **Moss**

- 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*.

# Corte di Cassazione

**Sentenza n. 8473/2018**



Anche a seguito di accertamento relativo alle royalties, l'Iva corrisposta con l'inversione contabile non può essere nuovamente richiesta dall'autorità doganale quale tributo di importazione, trattandosi sempre e comunque di imposta interna a prescindere dalle modalità di riscossione