

Triangolazioni IVA UE ed extra-UE, quadrangolazioni, territorialità dell'Iva Esperto UCL dott. Alberto Perani



Martedì 19
Febbraio 2019



09:15 – 13.15



CCIAA MB
Piazza Cambiaghi 9, Monza



Apertura lavori

Cammeri da lavoro, territorialità di lavoro, area di lavoro

Alessia Occhipinti

Promos Italia - Camera di commercio di Milano Monza Brianza Lodi

Novità IVA 2019 e fiscalità indiretta delle operazioni intracomunitarie ed esportazioni

Dr. ALBERTO PERANI

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

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

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

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

Novità 2019

La fatturazione elettronica e gli obblighi dal 01.01.2019

Dott. Alberto Perani

Novità 2019

La fatturazione elettronica e gli obblighi dal 01.01.2019

- La fattura elettronica è un file con specifiche caratteristiche tecniche che deve essere emessa in formato .XML e deve essere inviata tramite il canale dell'Agenzia delle Entrate al cliente finale.
- L'SDI (Sistema Di Interscambio) la prende in carico e la consegna al cliente finale



con la ricevuta di consegna io ho la sicurezza di averla consegnata al cliente finale

Novità 2019



Dal 01 gennaio 2019 entra in vigore l'obbligo di emissione della fattura elettronica.

- **Soggetti interessati:**



tutti i soggetti residenti e stabiliti in Italia



NO soggetti in regime fiscale di vantaggio, regime forfettario e regime speciale degli agricoltori

NO soggetti NON RESIDENTI identificati direttamente.

- **L'emissione della fattura elettronica è obbligatoria sia nel caso di controparte privata (consumatore finale) sia di altro operatore con P.Iva italiana.**



Le fatture intra e estero resteranno uguali. Sarà previsto un nuovo spesometro mensile per la comunicazione mensile dei dati non oggetto di fattura elettronica



ESTEROMETRO: comunicazione telematica comprendente tutte le operazioni di cessioni di beni e prestazioni di servizio effettuate o ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, ad esclusione di quelle documentate con dichiarazione doganale

Novità 2019

La fatturazione elettronica e gli obblighi 2019

- L'obbligo non riguarda l'emissione elettronica degli scontrini
- È necessario essere in possesso di un indirizzo Pec o codice destinatario per poter effettuare l'invio della fattura.



Qualora il cliente non abbia l'indirizzo Pec o il codice la fattura può essere trasmessa con l'indicazione di sette volte zero nel campo del codice destinatario



QRCODE: per le sole PIVA contiene i riferimenti fiscali del soggetto e nel caso di registrazione l'indirizzo telematico di recapito

- L'emissione della fattura elettronica può avvenire anche tramite il proprio gestionale già in uso ma sarà necessario elaborarla nel formato .XML e sarà trasmessa al cliente tramite il servizio SID (Sistema di Interscambio flussi Dati)



Tale servizio può essere effettuato manualmente e gratuitamente tramite il sito dell'Agenzia delle Entrate oppure si può configurare il gestionale per poter effettuare tale operazione.

Novità 2019

DL 119/2018



- **Fino al 30 giugno 2019** non si applicano le sanzioni per omessa fatturazione (dal 90% al 180% di cui all'articolo 6 D.Lgs. 471/1997), a condizione che la fattura sia emessa e quindi trasmessa al SDI entro il termine per la liquidazione dell'imposta del periodo in cui è avvenuta l'effettuazione dell'operazione



riduzione dell'80% della predetta sanzione a condizione che la fattura elettronica sia emessa entro il termine della liquidazione periodica successiva.

- **dal 1° luglio 2019 (art. 11 DL 119/2018)** nella fattura deve essere riportata la data di effettuazione dell'operazione (consegna o spedizione, ovvero pagamento a seconda della fattispecie) se diversa dalla data di emissione del documento



la fattura può essere emessa entro 10 giorni dalla data in cui l'operazione si considera effettuata ai sensi dell'articolo 6 D.P.R. 633/1972

Novità 2019

DL 119/2018

- **Art.12 D.L. 119/2018**



termini di registrazione delle fatture emesse : *“il contribuente deve annotare in apposito registro le fatture emesse, nell’ordine della loro numerazione, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni e con riferimento allo stesso mese di effettuazione delle operazioni”.*

- **Art. 13 D.L. 119/2018**



eliminato l’obbligo di numerazione in ordine progressivo delle fatture e delle bolle doganali relative agli acquisti, né l’indicazione nel registro del numero progressivo ad essa attribuito (il cd. protocollo).

Novità 2019

DL 119/2018

- **Art. 14 D.L. 119/2018**



termini per l'esercizio della detrazione, la cui decorrenza richiede il possesso della fattura.



modificando l'articolo 1 D.P.R. 100/1998, la detrazione può essere esercitata non solo in relazione alle fatture ricevute e annotate entro la fine del mese, bensì anche per quelle in possesso e registrate dal contribuente entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.



Tale allungamento non è tuttavia previsto per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente, il cui documento è pervenuto l'anno successivo;

- **Art. 15 D.L. 119/2018,**



l'obbligo di emissione della fattura elettronica riguarda solamente le operazioni intercorse tra soggetti passivi residenti o stabiliti in Italia, mentre per quelle effettuate con controparti semplicemente identificate nel territorio dello Stato l'obbligo non **sussiste (ferma restando la facoltà di emissione al fine di evitare l'inclusione dell'operazione nel cd. "esterometro")**.

Novità 2019

La fatturazione elettronica e gli obblighi 2019

- E' possibile correggere una fattura elettronica?



- Se l'errore è il CF o la PIVA inesistente il SDI la riceve e la rigetta
 - Nel caso di fattura rigettata si può rinviare corretta entro 5 gg
 - Se la fattura è stata recepita ma deve essere corretta: NOTA DI VARIAZIONE
-
- Tramite il sito dell'agenzia delle entrate (login FISCOonline o Entratel) sarà possibile visualizzare nella sezione "Fatture e corrispettivi" tutte le fatture elettroniche inviate e ricevute, fino al 31 dicembre dell'anno successivo. Sarà possibile effettuare anche il salvataggio di tali documenti. Ma l'archiviazione fiscale dovrà essere effettuata elettronicamente.

Novità 2019

La fatturazione elettronica: particolarità

Fatture emesse nei confronti dell'esportatore abituale	Obbligo di indicare gli estremi della dichiarazione d'intento ricevuta (numero e data). L'agenzia in una FAQ ha chiarito che tale informazione possa essere inserita utilizzando uno dei campi facoltativi relativi ai dati generali della fattura.
Gestione autofatture	<ul style="list-style-type: none">- Le autofatture per omaggi vanno emesse come fatture elettroniche e inviate allo SDI;- Le autofatture per operazioni interne (es. reverse charge in edilizia) FAQ n. 36 del 27/11/2018 possono essere inviate allo SDI- Le autofatture per operazioni esterne (es. acquisto intracomunitario) non si devono gestire in formato elettronico. Tali informazioni confluiranno nell'esterometro.
Fattura elettronica emessa soggetto estero	Nessun obbligo ma solo facoltà di emissione fattura elettronica. Nel campo codice destinatario devono essere indicate «XXXXXXX»

Novità 2019

ESTEROMETRO

01.01.2019



Obbligo di trasmissione all'Agencia delle Entrate, da parte dei soggetti residenti o stabiliti in Italia, dei dati relativi alle cessioni di beni/prestazioni di servizi rese/ ricevute verso/ da soggetti non stabiliti in Italia



L'adempimento ha cadenza mensile e va effettuato entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di emissione/ricezione della fattura



Primo invio scade 28.02.2019

N.B. L'INVIO NON E' RICHIESTO PER LE OPERAZIONI DOCUMENTATE DA:

- **FATTURA ELETTRONICA**
- **BOLLETTA DOGANALE**

Novità 2019

Buoni-corrispettivo

Dal 01.01.2019

BUONI MONOUSO	BUONI MULTIUSO
Attribuiscono il diritto a ricevere beni/servizi di cui si conosce la natura e il luogo di fornitura già all'atto di emissione.	Attribuiscono il diritto di ricevere beni/servizi dei quali all'atto dell'emissione non si conosce la natura e/o il luogo di fornitura
Vanno tassati all'emissione secondo le regole applicabili al bene/servizio sottostante ed è altresì tassabile ogni eventuale trasferimento che precede il riscatto del buono.	Vanno tassati al momento del riscatto, ossia quando il titolare del buono individua specificamente i beni/servizi che intende acquisire
La base imponibile è rappresentata da tutto quanto ricevuto dal cedente a titolo di corrispettivo per l'emissione/cessione del buono.	La base imponibile è rappresentata dal corrispettivo dovuto per il buono-corrispettivo o, in assenza di informazioni sul corrispettivo, dal valore monetario del buono al netto dell'Iva.
Se il buono viene ceduto da un soggetto terzo che agisce in nome e per conto dell'emittente il trasferimento si considera effettuato da quest'ultimo	Se il buono è distribuito tramite uno o più intermediari di vendita, i servizi resi da detti soggetti vanno assoggettati a Iva come prestazioni autonome

Novità in ambito comunitario

Direttiva 2018/1910 – Regolamenti UE 2018/1909 e 2018/1912

- **Numero di identificazione IVA e Vies**



Dal 1° gennaio 2020 al fine di assicurare controlli più efficaci, viene inserito, tra le condizioni essenziali per considerare non imponibile una cessione, **il possesso di un valido numero di identificazione Iva da parte del soggetto passivo o dell'Ente non soggetto passivo, destinatario di una cessione intracomunitaria di beni.**

- **Call-of stock**



Dal 1° gennaio 2020, il regime di call-off stock darà luogo ad **un'unica cessione nello Stato membro di partenza e ad un acquisto intra-unionale nello Stato membro in cui è situato lo stock.**

Novità in ambito comunitario

Direttiva 2018/1910 – Regolamenti UE 2018/1909 e 2018/1912

- **Vendite a catena**



Dal **1° gennaio 2020** viene stabilito che nelle “operazioni a catena”, **la spedizione o il trasporto dei beni sono imputati solo alla cessione effettuata nei confronti dell’operatore intermedio**, salvo che quest’ultimo abbia comunicato al proprio fornitore il numero di partita iva attribuitogli dallo Stato membro di partenza dei beni.

- **Prova del trasporto della cessione comunitaria**



Dal **1° gennaio 2020**:

beni spediti/trasportati dal cedente, direttamente o per suo conto	il cedente oltre a certificare che i beni sono stati trasportati da lui o da un terzo per suo conto, è in possesso di almeno due elementi di prova non contraddittori rilasciati da due diverse parti indipendenti l’una dall’altra, dal venditore e dall’acquirente, relativi al trasporto o alla spedizione (CMR, Polizza di carico ecc). In alternativa, il cedente dovrà essere in possesso di un solo elemento di quelli citati precedentemente, in combinazione con uno qualsiasi di singoli elementi di prova non contraddittori indicati nel testo del regolamento.
beni spediti/trasportati dal cessionario o da terzi per suo conto.	il cedente dovrà essere in possesso, oltre ai documenti previsti nell’ipotesi precedente, di una dichiarazione scritta dall’acquirente, rilasciata entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione, che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dall’acquirente, o da un terzo per suo conto, e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni. Quest’ultima dichiarazione viene resa in sostituzione della certificazione del cedente.

Territorialità dell'Iva

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

Dott. Alberto Perani

Territorio e definizioni

Art. 7 lett. a) DPR 633/72



Territorio dello Stato (o Stato)



Territorio della Repubblica Italiana

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

Territorio e definizioni

Art. 7 lett. b) DPR 633/72



Territorio della Comunità



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

Esclusioni:

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

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

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

Soggetto passivo

Art. 7 lett. d) DPR 633/72



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

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

Territorialità cessione di beni

Art. 7-bis DPR 633/72



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

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

Territorialità cessione di beni

Sono beni :

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

Territorialità cessione di beni

Cessione di beni allo «stato estero»



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



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



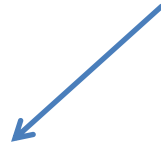
Se vengono ceduti a soggetti iva di altri Paesi Ue la cessione non assume natura intracomunitaria

Territorialità prestazioni di servizi

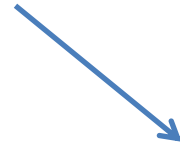
Art.7-ter DPR 633/72



Prestazioni di servizi
«**generiche**»



B2B



B2C



Paese del committente



Paese del prestatore

Territorialità prestazioni di servizi

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

- Gli esercenti attività di impresa, arti o professione;





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

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

Territorialità prestazioni di servizi

Obbligo di fatturazione

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

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

Territorialità prestazioni di servizi

**Momento impositivo e
di emissione della fattura**

Servizi generici art. 7-ter DPR 633/72



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

Territorialità prestazioni di servizi

Assolvimento dell'imposta da parte del
cessionario-committente

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

Territorialità prestazioni di servizi

Deroghe ai servizi generici

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

DEROGHE ASSOLUTE

DEROGHE B2C

Territorialità prestazioni di servizi

Art. 7-*quater* – Deroghe assolute

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

Territorialità prestazioni di servizi

Art. 7-*quater* – Deroghe assolute

Servizi relativi a immobili

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

Resi a:

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



Criterio luogo dove è situato l'immobile

NB: L'art. 31-bis del regolamento UE 1042 del 7 ottobre 2013, entrato in vigore dal 01.01.2017, ha apportato delle modifiche alle disposizioni che riguardano i servizi immobiliari.

Regolamento UE 7.10.2013 n. 1042/2013



Introduce al Regolamento UE n. 282/2011 del 15.03.2011

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



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

Definizione di bene immobile

art. 13-ter

(Regolamento Ue 282/2011)

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

«suolo»



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



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

Definizione di bene immobile

art. 13-ter

(Regolamento Ue 282/2011)

- b) qualsiasi **fabbricato o edificio** eretto sul suolo o ad esso incorporato, sopra o sotto il livello del mare, che non sia agevolmente smontabile né agevolmente rimuovibile

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

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

Definizione di bene immobile

art. 13-ter

(Regolamento Ue 282/2011)

- c) qualsiasi elemento che sia stato installato e **formi parte integrante di un fabbricato o di un edificio** e in mancanza del quale il fabbricato o l'edificio risulti incompleto, quali porte, finestre, tetti, scale e ascensori

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

Definizione di bene immobile

art. 13-ter

(Regolamento Ue 282/2011)

- d) qualsiasi **elemento, apparecchio o congegno installato in modo permanente in un fabbricato o in un edificio** che non possa essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio.

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

Servizi relativi a beni immobili

art. 31-bis

(Regolamento Ue 282/2011)

I servizi relativi a beni immobili



nesso sufficientemente diretto con tali beni

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

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

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

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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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



i servizi non sono relativi a beni immobili

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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

Servizi di sicurezza:

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

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

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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

Tipologie di lavori di costruzione



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

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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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

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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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

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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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



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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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



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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

Servizi di magazzinaggio



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

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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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



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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

Voucher

(Es. pagamento di un pedaggio autostradale)



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

Servizio di «condivisione» di un ufficio

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



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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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

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

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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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



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

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

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



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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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

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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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

Elenco servizi relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 2

(Regolamento Ue 282/2011)

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

Sono da considerarsi relativi a beni immobili



I servizi legali relativi a:

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

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

NON RIENTRANO:

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

RIENTRANO:

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

Elenco servizi NON relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 3

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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

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

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

Elenco servizi NON relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 3

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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



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

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

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

Elenco servizi NON relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 3

(Regolamento Ue 282/2011)

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

Messa a disposizione di stand

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

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

SERVIZIO RELATIVO AD UN BENE IMMOBILE

SI

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

NO

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

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

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

Elenco servizi NON relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 3

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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

- g) la gestione del portafoglio di investimenti immobiliari;

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

Elenco servizi NON relativi a beni immobili

Art. 31-bis par. 3

(Regolamento Ue 282/2011)

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

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

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

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

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



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

Quindi bisognerà:

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

Servizi relativi a beni immobili

Art. 31-ter

(Regolamento Ue 282/2011)

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



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

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

Territorialità prestazioni di servizi

Art. 7-quater – Deroghe assolute

Servizi di trasporto passeggeri

Resi a:

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



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

Trasporto marittimo
internazionale:
5% di ogni singolo
trasporto

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

Territorialità prestazioni di servizi

Art. 7-*quater* – Deroghe assolute

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

Resi a:

- soggetto passivo
- non soggetto passivo



Criterio luogo di esecuzione
del servizio

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

Resi a:

- soggetto passivo
- non soggetto passivo



Criterio luogo di partenza
del trasporto

Territorialità prestazioni di servizi

Art. 7-quater – Deroghe assolute

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

Resi a:

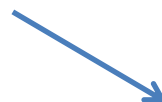
- Soggetto passivo
- Non soggetto passivo Iva



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



SOGGETTI a IVA se:



messi a disposizione in Italia e utilizzati nella Ue

messi a disposizione in extra Ue e utilizzati in Italia

Territorialità prestazioni di servizi

Art. 7-quinques – Deroghe assolute

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

- servizi organizzatori di tali attività;
- servizi accessori.



B2C: criterio luogo materiale esecuzione



B2B: criterio del committente

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



B2B/B2C
Criterio luogo materiale esecuzione

NB: L'art. 31-bis del regolamento UE 1042 del 7 ottobre 2013, entrato in vigore dal 01.01.2017, ha apportato delle modifiche alle disposizioni che riguardano i servizi immobiliari.

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 e-commerce diretto	Dal 01.01.2015 se resi a soggetti stabiliti in Italia
lett. g)	Servizi di telecomunicazione e di teleradiodiffusione	Dal 01.01.2015 se resi a soggetti stabiliti in Italia

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

Commercio elettronico diretto

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



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



Equiparazione tra i rapporti B2B e quelli B2C

Commercio elettronico diretto

Fatturazione:

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



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



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

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

Mini Sportello Unico (c.d. Moss)

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

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



E' utilizzabile dai

- soggetti Ue (Regime Ue)
- soggetti extra-Ue (Regime non Ue)



Consente di dichiarare e versare l'imposta dovuta per le prestazioni verso privati consumatori Ue ovunque fornite, nel Paese di identificazione.

NOVITÀ DIRETTIVA IVA

Dal 2015  Commercio elettronico diretto  **MOSS** (art. 5 della Direttiva 2008/8/CE che ha modificato art. 58 Direttiva 2006/112/CE)

**Modifiche alle direttive Iva 2006/112/CE e 2009/132/CE ad opera della
Direttiva UE 2017/2455 del 05 dicembre 2017
in vigore dal 1° gennaio 2019**



- soglia transfrontaliera a livello Ue, per servizi già inclusi nel Moss, corrispondente a 10.000 euro di fatturato annuo in ambito intra-Ue, che permette al soggetto passivo di applicare le regole di fatturazione e territorialità del proprio Stato (luogo del fornitore).
- semplificazione dei criteri d'individuazione dello Stato membro di stabilimento del consumatore finale.

NOVITÀ DIRETTIVA IVA

Modifiche alle direttive Iva 2006/112/CE e 2009/132/CE ad opera della
Direttiva UE 2017/2455 del 05 dicembre 2017
in vigore dal 1° 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 Paesi**



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

- **Eliminata la franchigia entro la quale le importazioni non sono soggette ad Iva all'importazione:**



La soglia di esenzione all'importazione, che in Italia è attualmente di 22 euro.

NOVITA' DIRETTIVA IVA

- **Novità per le vendite a distanza di beni importati da Paesi terzi o territori terzi di modico valore (con un valore intrinseco doganale fino a 150 euro)**



Il venditore non stabilito in Europa che vende i prodotti ai consumatori europei potrà nominare un intermediario stabilito in Europa che si occuperà di versare l'Iva per conto del venditore Extra Ue.

- **E' stata prevista dalla Direttiva una responsabilità solidale ai fini dell'Iva da parte dei gestori di portali elettronici e di piattaforme on line (marketplaces) quando questi agiscono come intermediari nelle vendite a distanza**



Ai fini Iva il momento impositivo diventerà quello dell'acquisto on line e non invece dell'importazione fisica dei prodotti.



Le stesse piattaforme saranno considerate soggetti passivi ai fini Iva

Rappresentante fiscale e identificazione diretta

Art. 17 co. 3 DPR 633/72

Dott. Alberto Perani

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.

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.