

IVA nei rapporti con l'Estero

Analisi della Normativa Iva Internazionale
con esempi e casi pratici

Centro Estero Umbria

ODCEC di Perugia e Terni

Perugia, 11 Dicembre 2015, ore 9,30

RELATORE

STUDIO ANTONELLI & PARTNERS

* Antonelli Claudio

Iscritto all'Ordine dei Dottori
Commercialisti e degli Esperti
Contabili di Terni

Telefono 0744 – 940875

E mail : studio.antonelliclaudio@gmail.com

Iva nei rapporti Internazionali (argomenti ordinari)

Servizi Internazionali

Esportazioni ed Appalti Esteri

Importazioni

Cessioni ed acquisti Intracomunitari

Iva nei rapporti Internazionali (argomenti specifici e di attualita')

Commercio Elettronico

Iva nei rapporti con propria
struttura Estera

Deposito Iva
(e Deposito Doganale)

PRIMA PREMessa

D. Lgs. n. 18 del 11/02/2010

Legge n. 217 del 15/12/2011

Legge n. 228 del 24/12/2012

Legge n. 147 del 27/12/2013

D. Lgs. n. 42 del 31/03/2015

D. Lgs. n. 175 del 21/11/2014
(Decreto semplificazioni)

D. Lgs. n. 18 del 11/02/2010
decorrenza 01/01/2010

Recepito la Direttiva 2008/8/Ce
contenente le nuove regole sulla
territorialità delle " prestazioni di servizi "

L. 217 del 15/12/2011
(decorrenza 17/03/2012)

- a) Le fatture ricevute per "servizi generici Ue " devono essere integrate
- b) Momento effettuazione (decorrono obblighi Iva) " servizi generici " con operatori non residenti
- * ultimazione Servizio
 - * pagamento anticipato
 - * l'emissione della fattura non anticipa il momento effettuazione

L. 217 del 15/12/2011
(decorrenza 17/03/2012)

c) Ampliata platea dei soggetti che possono presentare Istanza di Rimborsio Iva trimestrale

Attenzione : La Legge 217 ha modificato i presupposti dell'art. 38 Bis, c. 2 del Dpr 633/1972 e non quelli dell'art. 30

L. 217 del 15/12/2011
(decorrenza 17/03/2012)

d) Sospensione pagamento Iva nelle Importazioni di beni in libera pratica destinati ad essere trasferiti in altro Stato Ue anche se sono sottoposti a trasformazione o modifica

Legge n. 228 del 24/12/2012 (01/01/13)

a) Le “Cessione e gli acquisti Intra” si considerano effettuati al momento dell'inizio del trasporto o spedizione (decorrenza obblighi Iva)

- * Fino al 31/12/2012 per gli acquisti si considerava la consegna
- * L'emissione della fattura prima dell'invio dei beni “anticipa” il momento di effettuazione operazione
- * L'incasso di un acconto prima dell'invio dei beni non obbliga emissione fattura

Legge n. 228 del 24/12/2012 (01/01/13)

- b) Obbligo emissione fatture per le operazioni F. C. Iva
- c) Termini di fatturazione (15 MSME0)
- d) Termini di registrazione (15 MSRF)
- e) Obbligo inserire nella Fattura la P. Iva (committente nazionale o Comunitario) o codice fiscale (Pers. Fisiche IT)
- f) obbligo inserire in fatture : op. sogg. Invers. contabile – op. non soggetta

Legge di stabilità n. 147 del 27/12/2013

Gli spazi pubblicitari on – line e link sponsorizzati on – line che appaiono e sono visualizzati in Italia devono essere acquistati attraverso soggetti titolari di Partita Iva Italiana (01/07/14 a seguito milleproroghe L. 151/2013)

Soggetti che operano nel settore della raccolta della pubblicità on – line nei rapporti con Società del gruppo devono tener conto delle regole sul transfer pricing (uno dei metodi chiesti dalla L.)

Legge di stabilità n. 147 del 27/12/2013

I soggetti che acquistano servizi di pubblicità on line sono obbligati a pagare mediante mezzi tracciabili

D. Lgs n. 42 del 31/03/2015
(GU 90 del 18 Aprile 2015 – 03/05/15)

Recepisce ulteriori regole contenute
nella Direttiva Ue 2008/8/CE

D. Lgs. approvato dal CDM in data
24/12/2014 (Decorrenza 01/01/2015)

Comm. Elettronico diretto(servizi digitali)
* Servizi elettronici, di telecomunicazione
e di teleradiodiffusione
resi nei rapporti B2C (Privati Ue)

- * Art. 7 sexies, lett. f) e g) modifica
- * Art. 7 septies lett. h) e i) abrogazione
- * Art. 74 quinquies modifica
- * Art. 74 sexies nuovo
- * Art. 74 septies nuovo

D. Lgs n. 175 del 21/11/2014
(Decreto semplificazioni)

- a) Nuove regole Lettere d'Intento
(dal 12/02/2015 - present + ricevuta)
- b) Comunicazione Black List
(Dic. annuale e limite 10 mila Euro)
- c) Archivio Vies
(Iscrizione immediata)
- d) Intrastat "servizi generici"
(n. 4 campi obbligatori)
- e) Garanzie Rimborsi Iva infrannuali

SECONDA PREMESSA

PRESUPPOSTI IVA

Art. 1 del DPR 633/1973
(Rubricato :Operazioni Imponibili)

L' Imposta sul valore aggiunto si applica

* alle cessioni di beni

* e alle prestazioni di servizi

effettuate nel territorio dello Stato

* nell'esercizio di Impresa

* o nell'esercizio di arti e professioni

* e sulle importazioni da chiunque

effettuate (non rilevante requis. sogg.)

PRESUPPOSTI IVA

Territoriale (approfondimento)

Per le " Cessioni di Beni materiali "
(Art. 7 bis) dobbiamo distinguere tra:

* Cessioni Beni Immobili si considerano
effettuate in IT se ivi esistenti

Esempio :

Cessione di un Immobile di proprietà
di una Società IT ed ubicato all'estero
è F.C. Iva (attenz. Normativa del paese)

PRESUPPOSTI IVA

Territoriale

* Cessioni di Beni Mobili :

a) devono trovarsi in Italia al momento

dell' effettuazione della cessione

b) i Beni devono essere Nazionali, Comunitari, Nazionalizzati o vincolati al regime della Temporanea importazione (lavorati e successivamente riesportati)

PRESUPPOSTI IVA

Territoriale

Per le "Prestazioni di servizi" dipende dallo status del committente e si deve fare riferimento ai criteri contenuti negli art.li dal 7-ter al 7-septies :

- a) regola generale (Art. 7 – ter)
- b) deroghe

PRESUPPOSTI IVA

Territoriale

La Nozione di "territorio ai fini Iva"
spesso non coincide con la nozione del
" territorio ai fini politici "

* Territori che pur facendo parte del
territorio politico di un Paese non lo
sono da un punto di vista Iva

Esempio :

Comune di Livigno, Comune di
Campione d'Italia e le acque IT del
Lago di Lugano

PRESUPPOSTI IVA

Territoriale

* Territori che pur non facendo parte di alcun Paese membro sono considerati ai fini Iva come territori Comunitari

Esempio:

- a) Principato di Monaco è considerato ai fini Iva territorio della Francia
- b) Isola di Man (Dipendenza della monarchia Britannica) è considerata ai fini Iva territorio del Regno Unito

SERVIZI INTERNAZIONALI

PRESTAZIONI DI SERVIZI

D. Lgs. n. 18 dell' 11/02/2010
Decorrenza 01 Gennaio 2010

Norma di riferimento UNICA : DPR 633/72

La Norma stabilisce :

- a) la territorialità delle prestazioni di servizi
- b) luogo della tassazione

PRESTAZIONI DI SERVIZI (Art. 7 Ter – Regola Generale)

1

Committente soggetto economico (B2B)

Territorialità si ha nel luogo in cui è stabilito il Committente

Es: Meccanico IT ripara autoveicolo a soggetto Economico Estero
Regola generale (presupposto sogg.vo):
“ operazione fuori campo Iva ”

PRESTAZIONI DI SERVIZI (Art. 7 Ter – Regola Generale)

1

Committente soggetto privato (B2C)

Territorialità si ha presso il domicilio del
prestatore

Es: Meccanico IT ripara autoveicolo a
privato Estero

Regola generale (Presupposto sogg.vo):
“ Operazione soggetta all' Iva ”

PRESTAZIONI DI SERVIZI

Art. 7 – Ter

Regola generale

Art. 7 – Quater

Deroghe
B2B

Art. 7 - Quinquies

Deroghe
B2C

Art. 7 – sexies

Art. 7 - Septies

Approccio alla Norma

D
E
R
O
G
H
E

ART. 7 - QUATER

Prima deroga

(per B2B e B2C)

ART. 7 - Quater

In deroga a quanto stabilito dall'art. 7 ter si considerano effettuate nel territorio dello Stato

1

Prestazione di servizi relativi a Beni Immobili situati nel territorio dello Stato

2

Trasporto passeggeri in proporzione alla distanza percorsa nello Stato

3

Servizi di ristorazione e catering quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato

ART. 7 - Quater

4

Servizi di ristorazione e catering eseguiti a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso di un trasporto passegg. effettuato nella Comunità se il luogo di partenza del trasporto è situato nello Stato

* Operazione N.I. Art. 8 bis, lett. d

ART. 7 - Quater

5

Locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine di mezzi di trasporto

- * quando sono messi a disposizione nello Stato ed utilizzati nella Comunità
- * ovvero quando sono messi a disposizione al di fuori della Comunità e sono utilizzati nello Stato

Breve termine:

- * non superiore a 30 giorni
- * per le Imbarcazioni non sup. a 90 giorni

ART. 7 - QUINQUIES

Seconda deroga

(per B2B e B2C)

ART. 7 – Quinquies
(in vigore dal 01/01/2011)

Dal 01/01/2011, le prestazioni di servizi relativi ad attività Culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili ivi comprese Fiere ed esposizioni, le prestazioni di servizi degli organizzatori di dette attività, nonché le prestazioni di servizi accessorie rese a committenti non soggetti passivi si considerano effettuate nello Stato se materialmente svolte

ART. 7 – Quinquies
(in vigore dal 01/01/2011)

1

Prestazioni nei confronti dei Privati

Tassazione nel luogo di svolgimento delle
Prestazioni (Solit. prestazione di accesso)

2

Prestazioni nei confronti dei soggetti
Economici

* Prestazioni di accesso

Tassazione nel luogo di svolgimento
delle prestazioni

ART. 7 – Quinquies
(in vigore dal 01/01/2011)

- * Per tutte le altre Prestazioni per la realizzazione della manifestazione
Vige la regola generale che comporta la tassazione nel Paese di stabilimento del committente (Art. 7 ter)

ART. 7 - SEXIES
Terza deroga
(solo per B2C ovunque residenti)

ART. 7 – Sexies
(dal 03/05/2015 – D. Lgs. 42)

Dal 03 maggio 2015, in deroga a quanto stabilito dall'art. 7 – ter si considerano effettuate nello Stato se rese a committenti non soggetti passivi (privati)

Prestazioni d'intermediazione quando le operazioni oggetto sono effettuate in IT

Prestazioni di Trasporto non Intra di beni in proporzione alla distanza percorsa in IT

ART. 7 – Sexies
(dal 03/05/2015 – D. Lgs. 42)

Prestazioni di Trasporto Intra di Beni
quando la relativa esecuzione inizia in IT

Prestazioni di lavorazione relative a beni
Mobili materiali e le prestazioni di trasporto
Accessorie ai trasporti se eseguite in IT

Servizi di locazione, noleggio e simili non a
breve termine di mezzi di trasporto diversi
dalle Imbarcazioni da diporto

ART. 7 – Sexies
(dal 03/05/2015 – D. Lgs. 42)

Servizi di locazione, noleggio e simili non a breve termine di mezzi di Imbarcazioni da diporto senza che sia messa a disposizione nello Stato

Prestazioni di servizi rese tramite mezzi Elettronici quando il committente è domic. nello Stato o ivi residente senza domicilio All'estero

Telecomunicazioni e teleradiodiffusione

ART. 7 - SEPTIES

Quarta deroga

(solo per B2C extra - Ue)

ART. 7 - Septies

Dal 03/05/2015, in deroga a quanto stabilito dall'Art. 7 Ter non si considerano effettuate nel territorio dello Stato le seguenti prestazioni quando sono rese a committenti non soggetti passivi extra ue

- * cessioni, licenze su diritti d'autore, inv.
- * Prestazioni pubblicitarie
- * Consulenza, assistenza legale ed
Elaborazione dati
- * Operazioni bancarie, finanziarie ed assic.

ART. 7 - Septies

- * messa a disposizione del personale
- * contratti di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto
- * concessione dell'accesso a un sistema di gas naturale (etc etc)
- * le prestazioni di servizi inerenti all'obbligo di non esercitare interamente o parzialm. un'attività o un diritto di cui alle lettere precedenti

PRESTAZIONI DI SERVIZI

1

Impresa IT riceve fattura da soggetto economico della UE (servizio generico)

- * Integrazione della Fattura con Iva IT
- * Inversione contabile
- * Presentazione Modello Intra

PRESTAZIONI DI SERVIZI

1

Impresa IT riceve fattura da soggetto economico Extra - UE

- * Emissione Autofattura
- * Inversione contabile
- * No Presentazione Modello Intra

ESPORTAZIONI
ed
APPALTI ESTERI

ESPORTAZIONI

Esportazione è un' operazione
“ Non Imponibili “, vige il principio della
tassazione nel paese dove i beni
verranno consumati

ESPORTAZIONI

P
R
E
S
U
P
P
O
S
T
I

Trasferimento della Proprietà o di altro diritto reale di godimento dei beni (non è essenziale il requisito dell'onerosità)

La materiale uscita dei beni fuori dal territorio Comunitario

Prova della materiale uscita dei beni dal territorio Comunitario (messaggio elettronico)

ESPORTAZIONI ai fini Doganali

1

Esportazioni definitive con trasferimento della proprietà

2

Esportaz.temporanee (Perf. Passivo - Fiera)

3

Riesportazione di beni introdotti in IT in Importazione Temporanea in perfez. Attivo

4

Esportazioni " Franco valuta "
(esempio: a propria struttura Estera)

Non tutta la merce Esportata viene controllata

ESPORTAZIONI

Mentre ai fini IVA, l'Art. 8 del DPR 633/72, considera " Cessioni all'Esportazione " soltanto le Esportazioni di cui al precedente punto 1) e precisamente le " Esportazioni definitive " con trasferimento della proprietà

Esportazioni

Art. 8, 1° comma lett. a – Dpr 633/1972

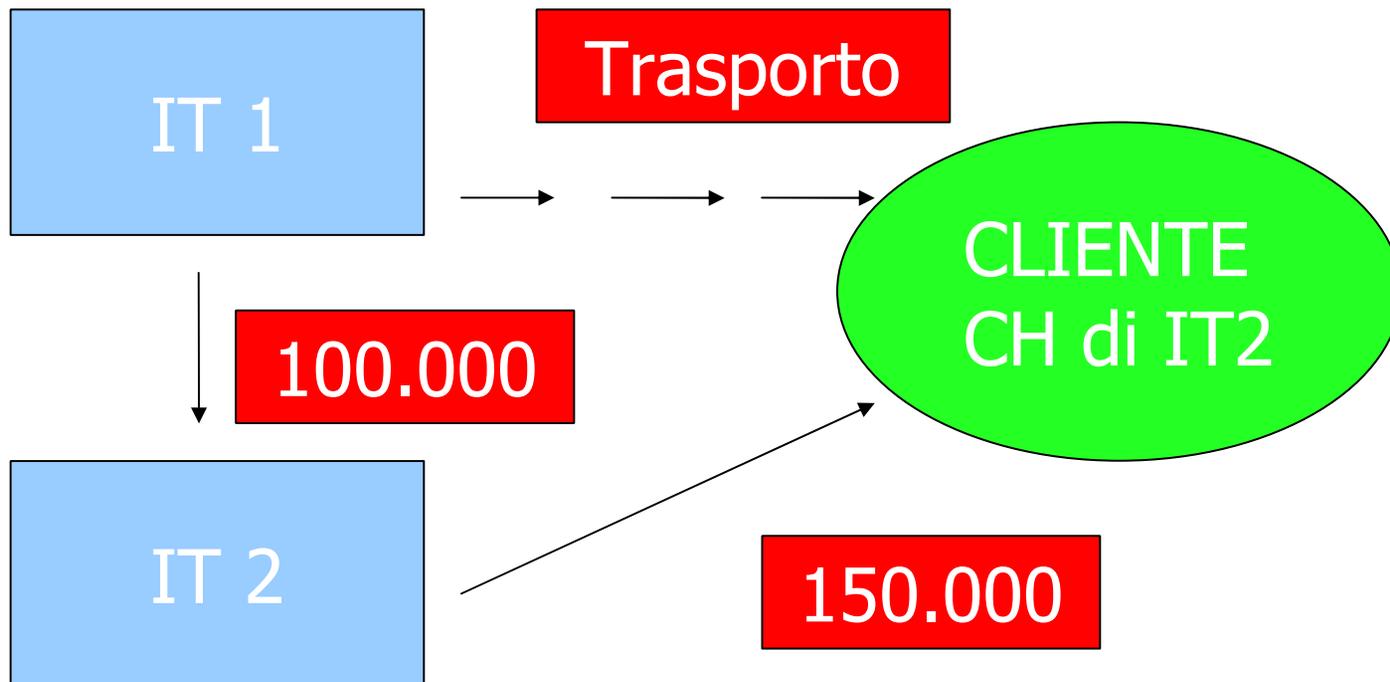
Esportazione diretta

Trasporto a cura o a nome del cedente

Esportazioni

Art. 8, 1° comma lett. a

Esportazione Triangolare



Esportazioni

Art. 8, 1° comma lett. a

Esportazione Triangolare

Trasporto dei beni al Cliente CH avviene
" a cura o a nome di IT 1"

IT 2 non deve acquisire la disponibilità
dei beni

IT 1 emette fattura a IT 2 ai sensi
dell' Art. 8, 1 comma lett a

Esportazioni

Art. 8, 1° comma lett. a

Esportazione Triangolare

IT 2 emette fattura a CH ai sensi
dell' Art. 8, 1 comma lett a

Esportazioni

Art. 8, 1° comma lett. a

Esportazione Triangolare

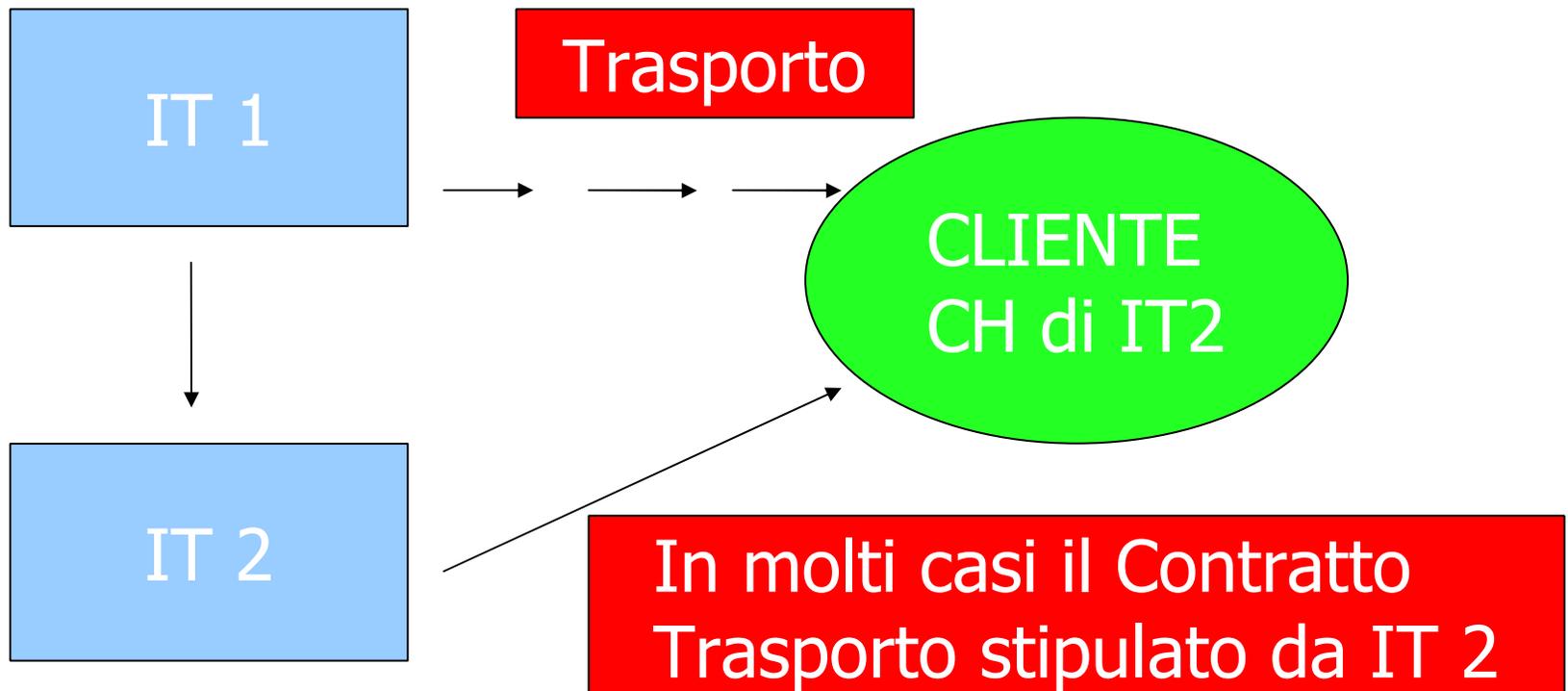
La condizione voluta dal legislatore è chiara, il trasporto o la spedizione dei beni deve avvenire “ a cura o a nome del cedente IT 1 ” anche per incarico del proprio cessionario

**L'AdE confermava questa impostazione !
Nella pratica avviene raramente !**

Esportazioni

Art. 8, 1° comma lett. a

Esportazione Triangolare



Esportazioni

Art. 8, 1° comma lett. a

Esportazione Triangolare (Condizioni)

- * volontà delle parti
- * merce partita da IT1 e arrivi a CH
- * coincidenza dei beni indicati nelle due fatture di IT1 e IT2
- * Boll. Dog. intestata a IT2 indic. Triang.
- * prova esp. con mess. elettronico IT2
- * apposizione "visto uscita" fattura IT1

Esportazioni

Art. 8, 1° comma lett. a

Esportazione Triangolare (Plafond)

Plafond libero per IT 1 per 100.000

Plafond libero per IT 2 per 50.000

“Plafond vincolato” per IT 2 per 100.000

Tipi di Plafond : Plafond fisso o mobile

Esportazioni

Art. 8, 1° comma lett. a

Esportazione Triangolare

Detto " Plafond vincolato " può essere utilizzato per acquisti di beni che vengono esportati

- * senza subire trasformazioni
- * entro 6 mesi dall'acquisto

(necessaria la convalida Doganale sulla fattura)

Esportazioni

Art. 8, 1° comma lett. a

Esportazione Triangolare

Incoterms 2010:

- * Ex works (Franco Fabbrica)
- * Fca (Franco vettore)
- * Fas (Franco lungo bordo)

Con queste clausole non si realizza una Esportazione triangolare perchè non si considera soddisfatta la " condizione del trasporto fuori dal territorio Doganale "

Esportazioni (improprie)

Art. 8, 1° comma lett. b

Cessioni di beni in IT a soggetti " non residenti " che provvedono al trasporto all'estero (riepilogo delle condizioni)

1

Trasporto a cura o a nome del soggetto non residente

2

Beni devono essere esportati entro 90 giorni dalla consegna

Esportazioni (Improprie)

3

Beni esportati allo stato originario

4

Fattura del cedente IT deve essere restituita vistata dalla Dogana per non perdere la natura di operazione " non Imponibile "

Qualora il cessionario non residente non adempie agli obblighi previsti dall'art. 8 l'operazione si trasforma in "Imponibile "

Esportazioni (Assimilate)

Art. 8, 1° comma lett. C e 2° comma

Esportazione Assimilate
Trattamento dell'Iva è assimilato alle
Esportazioni

Esempio :

Vendo in IT ad Impresa Residente in IT
(Esportatore abituale rilascia la
Lettera d'Intento e relativa comunicaz.
presentata all' AdE – dal 12/02/2015)

CASI PARTICOLARI

Esportazioni (Congiunte)

1

Esportazioni di beni con lavorazione

CH

Trasporto

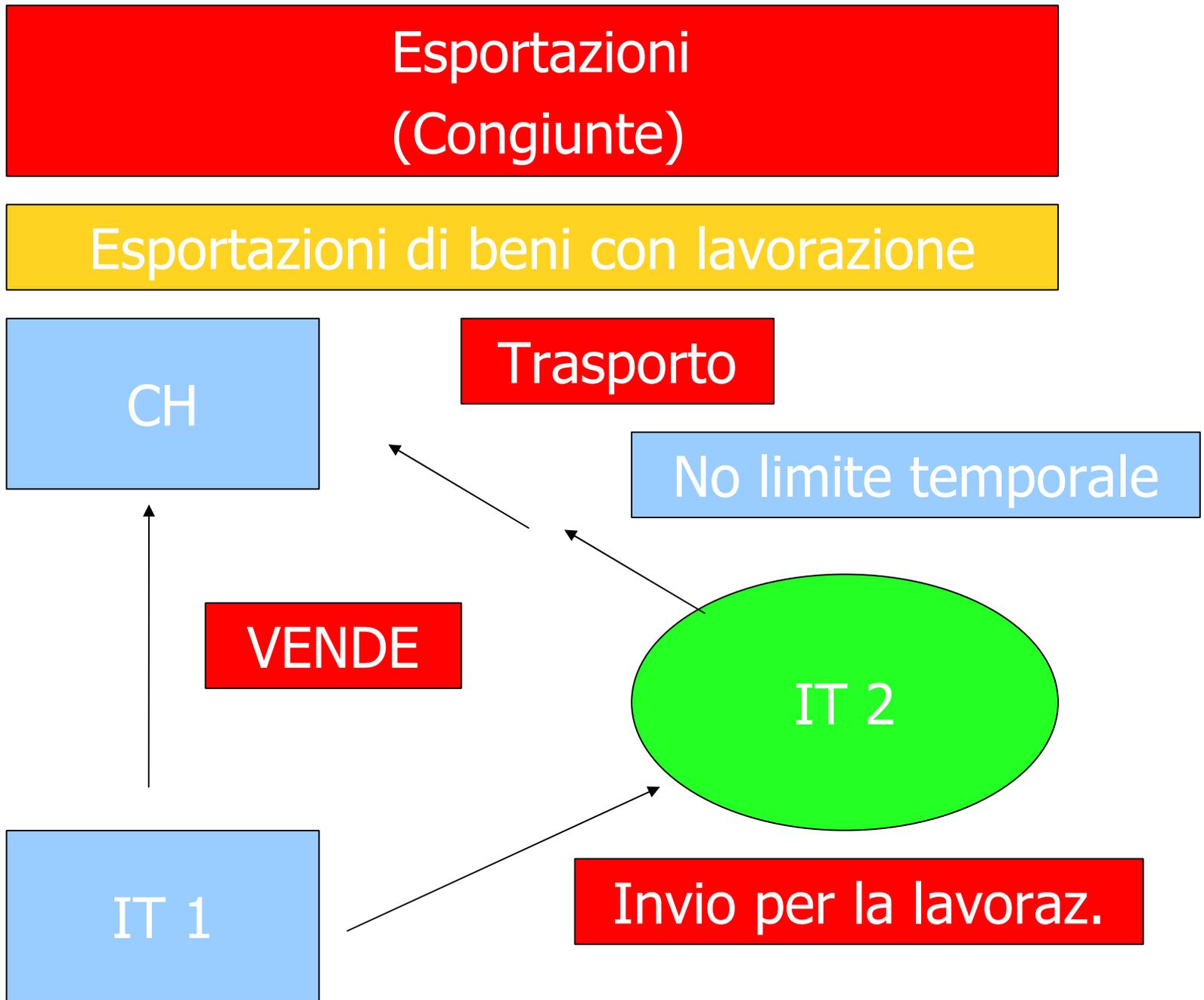
No limite temporale

VENDE

IT 2

IT 1

Invio per la lavoraz.



Esportazioni (Congiunte)

1

Esportazione di beni con lavorazioni per conto del committente Estero

IT1 vende a CH N.I. Art. 8 1 c, lett. a

IT1 invia beni a IT2 per lavorazioni in IT

IT2 Emette Fatt. a CH F.C. Iva Art 7 ter

Trasporto all'estero a cura di IT2 o CH

Fattura di IT1 vistata in Dogana

Esportazioni (Congiunte)

2

Esportazione di beni con lavorazioni
per conto del committente IT

CH

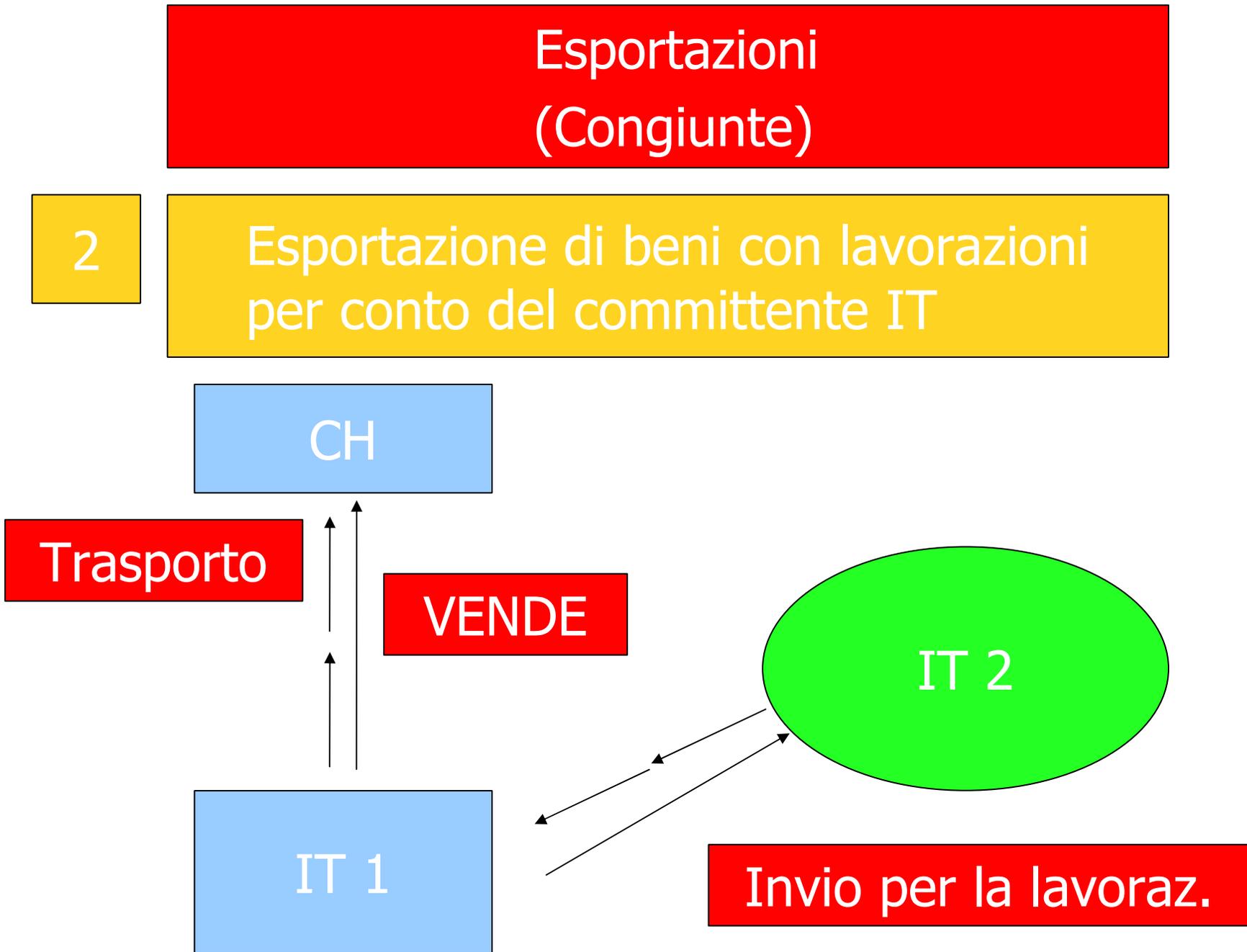
Trasporto

VENDE

IT 2

IT 1

Invio per la lavoraz.



Esportazioni (Congiunte)

2

Esportazione di beni con lavorazioni per conto del committente IT

IT1 vende a CH N.I. Art. 8 1 c, lett. a

IT1 invia beni a IT2 per lavorazioni in IT

IT2 Emette Fattura a IT1 con Iva

Trasporto all'estero a cura di IT1
(Risoluzione 223/E del 10/08/2007)

Esportazioni (Casi particolari)

3

Beni prodotti all'Estero in esecuzione di un Appalto (eseguire un' opera Estera)

Senza una branch:

- * Cessione di beni inviati all'estero con fatturazione al Cliente a fronte del Contratto (N.I. Art. 8)
- * Prestazioni di servizi all'Estero
 - a) F.C. Iva Art. 7 – ter
 - b) F.C. Iva Art. 7 – quater

(Si veda la C.M. 26 del 03/08/1979)

Esportazioni (Casi particolari)

4

Beni prodotti in IT e posa in opera all'Estero

- * Cessione dei Beni (N.I. Art. 8)
- * Posa in opera del bene all'Estero rientra nelle " Prestazioni accessorie " di cui all' Art. 12 (l'operaz. accessoria segue la regola dell'operazione principale)

Esportazioni (Casi particolari)

5

Una Impresa IT introduce in temporanea Importazione beni di proprietà di un soggetto non residente e " Riesporta " all'estero, dopo la trasformazione, il prodotto finito

Introduzione senza pagamento del dazio e dell' Iva

No Esportazione bensì " Prestazione di servizi " - F.C. Iva art. 7 – ter " (deroga)

Esportazioni (Casi particolari)

6

Una Impresa IT acquista beni da un cliente Svizzero per Euro 30.000,00, introduce detti beni in Temporanea Importazione, trasforma detti beni e li vende in Russia

Introduzione senza pagamento dell' Iva

Cessione all'Esportazione N.I. Art. 8,
1 comma, lett. a

Esportazioni (Casi particolari)

7

Esportazione temporanea in regime di Perfezionamento passivo (solo Doganale)

Necessaria apposita autorizzazione

Invio dei beni all'Estero per sottoporli a Lavorazioni, trasformazione, riparazione

Reimportazione in IT dei beni cosiddetti "compensatori" con autofattura per la lavoraz. estera (Dazio + Iva su Dazio)

Esportazioni (Casi particolari)

8

Acconti su Esportazioni

La Fattura può essere emessa con indicazione

“ Acconto relativo ad una successiva operazione di Esportazione ”

- Non Imponibile Art. 8

IMPORTAZIONI

Art. 67 Dpr 633/1972

IMPORTAZIONI (Art. 67)

Beni provenienti da Paesi extra-Ue vengono immessi in "LIBERA PRATICA"

Quando su detti beni sono state eseguite le

- * formalità Doganali d'importazione
- * e sono stati riscossi i Dazi e i Tributi di effetto equivalente

e conseguentemente acquisiscono lo "Status di merce Comunitaria"

IMPORTAZIONI (Art. 67)

Se i Beni vengono utilizzati in Italia vi è l'obbligo del pagamento IVA in Dogana (Obbligo per l' Impresa o Privato)

Casi più frequenti in cui si può godere della sospensione o non pagam. dell'Iva

- * se i beni sono destinati a proseguire in altri Paesi della Ue
- * se i beni introdotti nel Deposito Iva
- * a seguito della presentazione lettera d'Intento in Dogana

IMPORTAZIONI (Art. 67)

Documentazione che riceve Importatore :

- * Fattura del fornitore extra – Ue
- * Bolletta Doganale con Dazio ed Iva (da registrare nei registri Iva)
- * Fatt. per il Trasporto, oper. Doganali....

L'Iva si calcola su un imponibile dato:

- * valore Doganale dei beni
- * diritti Doganali di confine
- * spese di inoltro fino al luogo di destinaz.
- * spese per la commercializzazione

CASI PARTICOLARI DI “ IMPORTAZIONI ”

IMPORTAZIONI (Art. 67)

1

“ REIMPORTAZIONE ” a scarico della precedente “ Esportazione temporanea ” in Perfezionamento Passivo di beni sottoposti ad un trattamento di lavorazione, trasformazione o riparazione in un Paese extra-Ue

IMPORTAZIONI (Art. 67)

2

“IMPORTAZIONE TEMPORANEA ”
(Regime di ammissione temporanea) di merci extra comunitarie in esonero totale del Dazio e IVA (apposito elenco)

La merce deve essere riesportata senza aver subito modifiche (fiere, prove, convegni, esecuzione lavori etc.)

Deve essere presentata la Dichiarazione Doganale di Temporanea importazione oppure il Carnet Ata (rilascio garanzie)

N.B. In caso di esonero parziale del Dazio si paga l'intera IVA

IMPORTAZIONI (Art. 67)

3

- * “ IMPORTAZIONE TEMPORANEA ” in perfezionamento Attivo evita l'applicazione dei diritti Doganali e le misure restrittive all'Importazione di merci destinate ad essere riesportate come prodotto finito dopo la lavorazione, trasformazione o riparazione che avviene in Italia
- * Necessaria autorizzazione Doganale

CESSIONI e ACQUISTI INTRA di BENI

Nel nostro ordinamento le regole comuni, contenute in varie Direttive Comunitarie che erano collocate nei Titoli XVI bis della sesta Direttiva 17 maggio 1977, n. 388, dall'articolo 28 bis all'art. 28 quindicesimo, sono state acquisite definitivamente dall'art. 37 all'art. 60 del DL n. 331 del 30/08/1993, convertito con modifiche dalla Legge 427 del 29 Ottobre 1993

Obiettivo :

Armonizzazione della disciplina IVA negli scambi Intra (Disciplina temporanea)

OPERAZIONI INTRA

La mancata armonizzazione tra i Paesi Ue ha determinato l'impossibilità di applicare la tassazione Iva tra i Paesi della UE nel "Paese di Origine" (Regime ordinario)

Per questo motivo l'Iva si applica nel Paese di destinazione (c.d. Regime transitorio !)

OPERAZIONI INTRA (Archivio Vies)

I soggetti Iva devono essere inclusi nell'archivio VIES (inizio – ric. telematica)

Art. 22 del D. Lgs n. 175/2014 consente agli operatori che intendono effettuare operazioni Ue di essere immediatamente iscritti nel VIES

In precedenza si doveva attendere il decorso dei 30 giorni in virtù del principio del “ silenzio-assenso ” (veniva comunicato il diniego)

ARCHIVIO VIES

N.B.

In applicazione del principio del "favor rei" non è più sanzionabile il comportamento posto in essere dai soggetti passivi durante i 30 giorni di sospensione dalla comunicazione presentata all'AdE

ARCHIVIO VIES

La Normativa precedente era:

1) Penalizzante per gli operatori nazionali rispetto ai concorrenti Ue dove non esiste la "sospensione dei 30 gg"

2) Incoerente sul piano sistematico perchè l'art. 18 del Regolam. Ue n. 282/2011 (che non va recepito come le Direttive) consente di fornire la prova della soggettività passiva con modalità diverse dal sistema Vies

ARCHIVIO VIES

La Normativa precedente era:

3) In contrasto con la Giurisprudenza Comunitaria dalla quale si desume

che la "non imponibilità" deve essere riconosciuta anche quando si hanno violato alcuni requisiti formali (quali l'iscrizione al Vies) purchè sia dimostrabile la natura Intra dell'operazione e siano presenti i

requisiti di affidabilità richiesti per effettuare le operazioni Ue

ARCHIVIO VIES

Con il D. Lgs è dato all' AdE il potere di procedere alla cancellazione dal VIES, previa preventiva comunicazione, qualora il contribuente non abbia presentato alcun elenco riepilogativo per 4 trimestri consecutivi

La Circolare 31/E/2014 ha chiarito che la verifica dei 4 trimestri decorre dal 13 dicembre 2014 o dalla data successiva di inclusione nell'archivio

Presupposti Operazioni INTRA (Norma speciale)

1

Oggettivo

Trasferimento proprietà a titolo oneroso
di Beni mobili o di altri diritti reali di
godimento

2

Soggettivo

Poste in essere tra soggetti passivi
d' Imposta identificati ai fini Iva in
differenti Stati Ue

Presupposti Operazioni INTRA (Norma speciale)

3

Territoriale

Luogo di partenza e di destinazione
tra due Paesi all'interno del territorio Ue

PROVA CESSIONE INTRACOMUNITARIE

Affinchè sussista la N.I della cessione
Intra il soggetto passivo deve “provare”

- * il trasferimento dei beni al cessionario
Ue
- * il trasporto in altro Stato Ue

PROVA CESSIONE INTRACOMUNITARIE

La Legge Italiana "non contiene" alcuna specifica previsione su tale argomento determinando incertezze operative tra contribuente e gli Organi verificatori

Il problema nasce soprattutto nelle cessioni Intra "Franco fabbrica" in cui è difficile reperire il documento del trasporto

PROVA CESSIONE INTRACOMUNITARIE

La prova deve risultare da un insieme di documenti da cui è possibile ricavare che la merce è stata trasferita al cessionario UE con trasporto in altro Paese Ue

PROVA CESSIONE INTRACOMUNITARIE

Documenti di prova :

- * Documento di trasporto firmato
- * Dichiarazione di ricevimento della merce da parte del cessionario Ue
- * Modello Intra
- * Pagamento
- * Contratto
- * Conferma dell'ordine anche via mail
- * qualsiasi altro documento idoneo a dimostrare l'invio della merce

RIEPILOGO DI ALCUNE OPERAZIONI INTRA

OPERAZIONI INTRA

Cessione Intra

Operazione N.I. Art. 41 del DL 331/1993

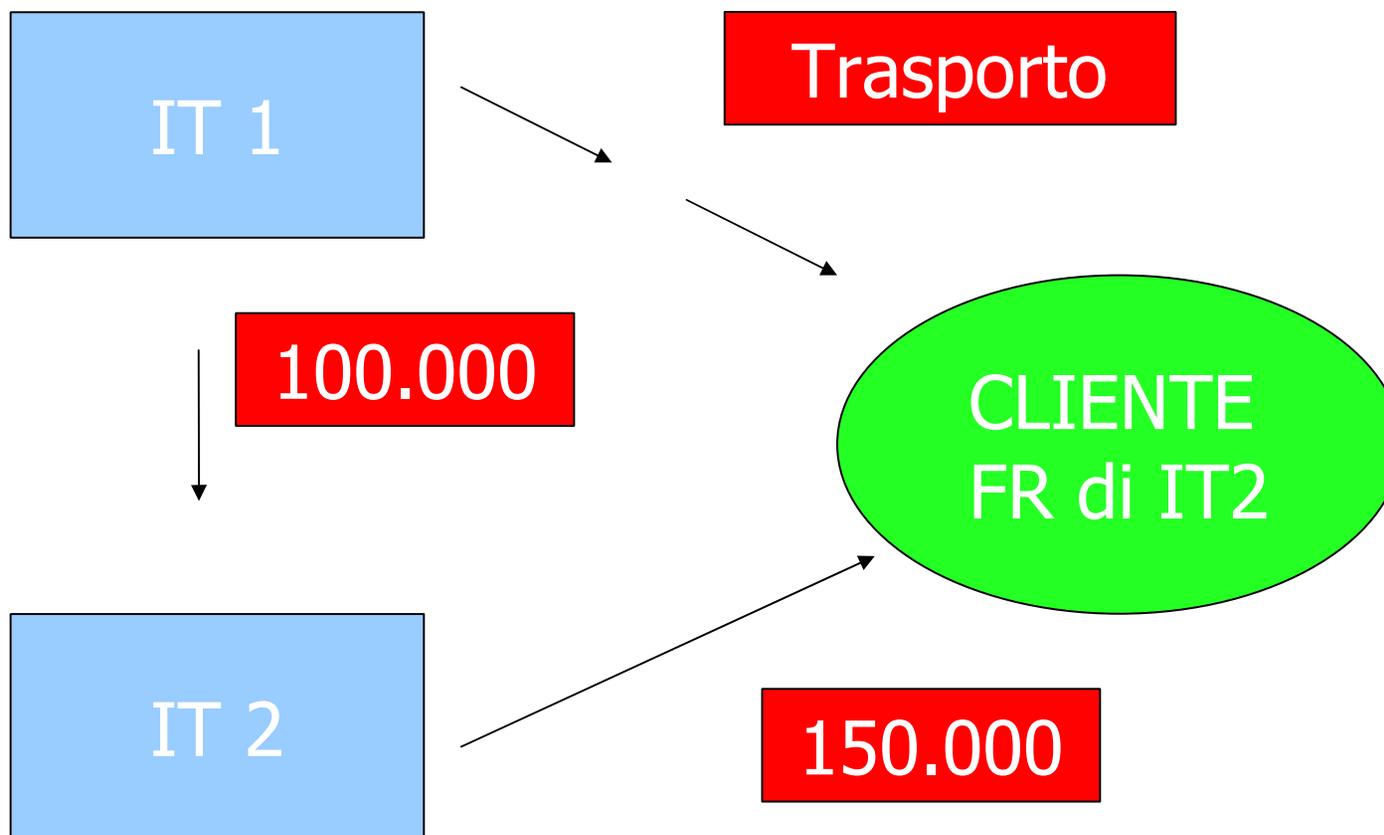
Acquisto Intra

- * Disciplinato dall' Art. 38 del DL 331/93
- * Integrazione della fattura del fornitore
Ue con Iva Italiana
- * Inversione contabile

OPERAZIONI INTRA

1

Triangolazione Intracomunitaria



OPERAZIONI INTRA

1

Triangolazione Intracomunitaria

IT1 emette fattura a IT 2

N.I. art. 58, comma 1 – Dpr 331/1993

IT 2 emette fattura a FR

N.I. art. 41, comma 1 - Dpr 331/1993

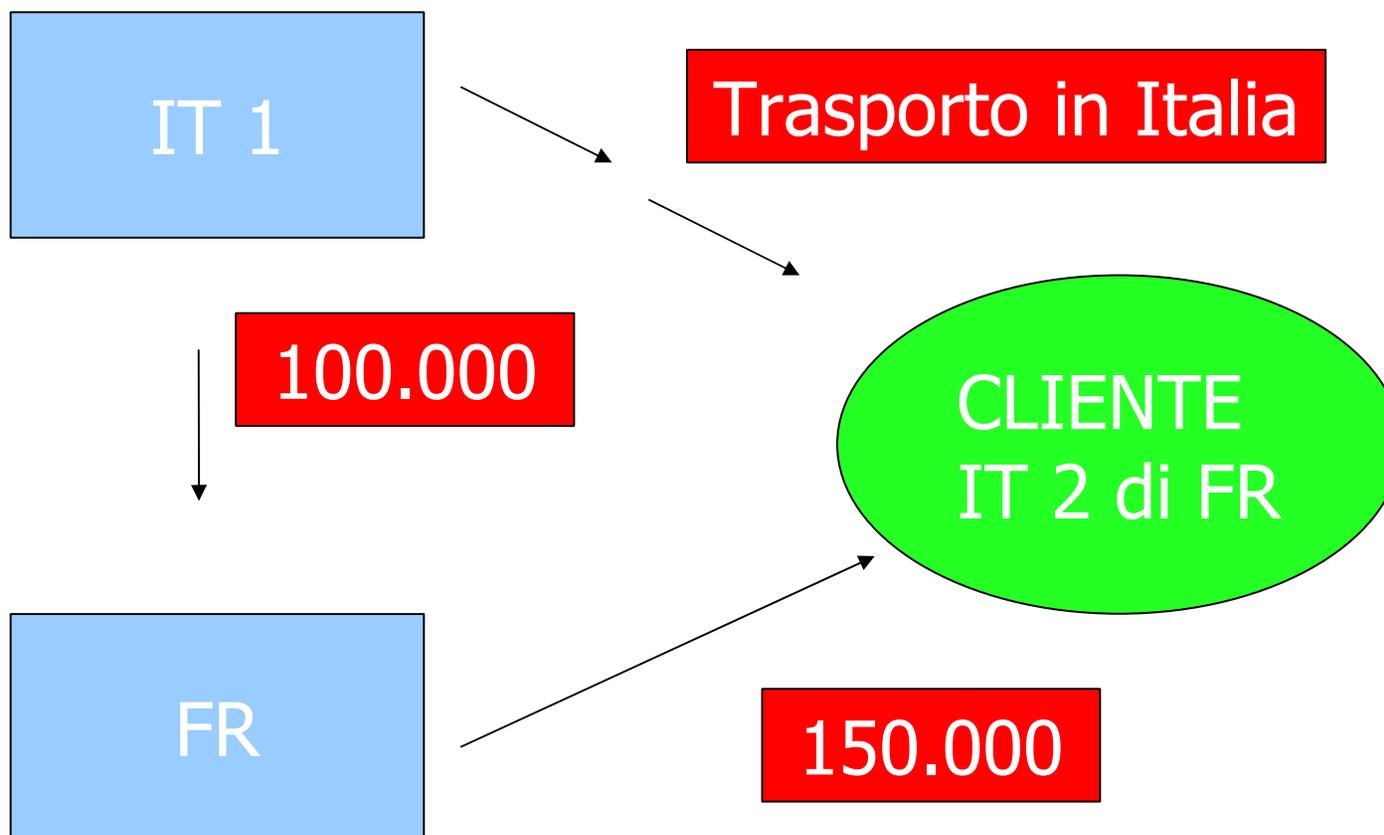
IT 2 compila modello INTRA

Plafond Libero e Plafond vincolato
(stessa disciplina delle Esp. Triangolari)

OPERAZIONI INTRA

2

Triangolazione "Particolare"



OPERAZIONI INTRA

2

Triangolazione " Particolare "

IT1 emette fattura a FR con Iva
(NON E' UN'OPERAZIONE INTRA)

FR emette fattura a IT 2 senza IVA con
emissione da parte di IT 2 di autofattura
ai sensi dell' art. 17, comma 3

No presentazione modello INTRA

OPERAZIONI INTRA

3

Beni inviati per conto proprio in altro Stato Ue e successiva vendita

IT 1



Cantiere in
FR di IT 1
(senza Branch)

OPERAZIONI INTRA

3

Beni inviati per conto proprio in altro Stato Ue e successiva vendita

Esempio: Società IT deve realizzare un macchinario in FR ed invia del ferro nel cantiere

Nomina di un Rappresentante fiscale o Identificazione diretta in FR

Cessione Intra "ASSIMILATA" ai sensi dell' art. 41, comma 2, lettera c – DL 331

OPERAZIONI INTRA

Invio Modello Intra

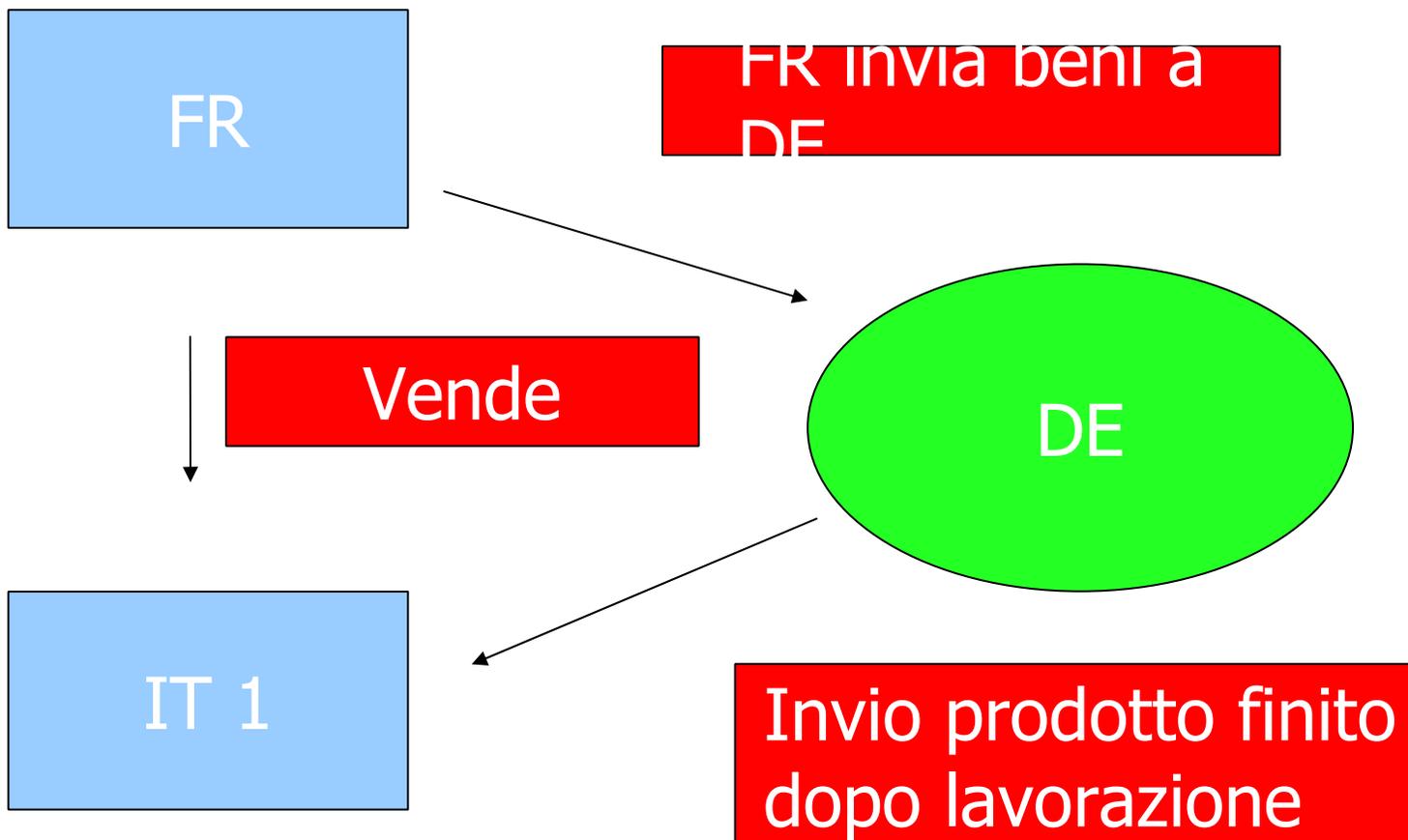
Obbligo annotaz. Registro - art. 50 c. 5

Emette fattura con IVA Francese per la
cessione definitiva del macchinario

OPERAZIONI INTRA

4

Triangolazione Ue con Lavorazione



OPERAZIONI INTRA

4

Triangolazione Ue con lavorazione

IT riceve da FR fattura N.I.

FR invia i beni in Germania per la lavoraz.

DE invia a IT i beni dopo la lavorazione

DE emette a IT Fatt. F.C. Iva per lavor.

IT integra con IVA IT la fattura di FR
e trasmette INTRA 2 Bis

OPERAZIONI INTRA

4

Triangolazione Ue con lavorazione

IT compila registro di cui Art. 50, c 5

IT integra con IVA IT la fattura di DE
e trasmette INTRA 2 Quater

CESSIONE INTRACOMUNITARIE

BENI IN GARANZIA

- * Gli invii di “ Beni in garanzia” in Italia o all'estero, per una sostituzione in garanzia non danno luogo ad una “ Cessione o acquisto ai fini Iva ”
- * emissione documento di trasporto con causale “ sostituzione in garanzia ”
- * ai fini Iva Ue non sussiste alcun obbligo degli elenchi Intra
- * nell'esportazione fattura pro – forma o lista valorizzata

DEPOSITO IVA

DEPOSITO IVA

(analisi delle seguenti 4 fasi)

1

Introduzione

2

Operazioni durante la giacenza

3

Estrazione dei Beni

4

Trasferimento in altro Deposito

DEPOSITO IVA

1

Introduzione

Importazioni

In Dogana viene pagato il solo Dazio,
no IVA (beni diventano Comunitari)

Nella Bolletta Doganale viene annotata
che i beni verranno introdotti nel D. Iva

Rilasciare Polizza a garanzia dell' IVA
non pagata fino all'estrazione finale beni

DEPOSITO IVA

1

Introduzione

Importazioni

Motivo utilizzo D.IVA: verifica e controllo

Ai fini Iva operazione " non soggetta ai sensi dell'Art. 50 bis – DL 331/1993 "

Il depositario del Deposito Iva deve rilasciare un documento dal quale risulti la presa in carico beni

DEPOSITO IVA

1

Introduzione

Acquisti Intra

Ai fini Iva l'integrazione della Fattura avviene inserendo " operazione non soggetta ad Iva ai sensi dell' Art. 50 bis del DL 331/1993 "

DEPOSITO IVA

1

Introduzione

Cessione in IT a soggetto UE

Se vendo beni in Italia a soggetto Ue non è una " cessione Intra ",
introducendo i beni nel Deposito Iva diventa una cessione " non soggetta ad Iva Art. 50 bis – DL 331/1993 "

DEPOSITO IVA

1

Introduzione

Chi introduce ha l'obbligo di presentare in Dogana idonea garanzia vincolata, pari all'Iva non pagata fino all'estrazione finale dei beni

Non ci sono tempi minimi di giacenza

Non obbligo di scarico dei beni dai mezzi di trasporto

Introduzione negli spazi limitrofi

DEPOSITO IVA

2

Operazioni durante la giacenza senza Estrazione

a) Cessione dei beni

b) Prestazione di servizi

Le operazioni durante la giacenza
“ non sono soggette ad Iva ai sensi
dell'Art. 50 bis del DL 331/93 ”

DEPOSITO IVA

3

Estrazione dei Beni (utilizzo in Italia)

Con l'estrazione i beni escono dalla regola della non soggettività dell'Iva

Chi estrae con utilizzo in IT deve essere un soggetto passivo identificato in Italia

- * operatore residente
- * Branch di società estera
- * un soggetto non residente senza Branch con posizione Iva Italiana
- * no a privati

DEPOSITO IVA

3

Estrazione dei Beni (utilizzo in Italia)

Assoggettamento ad Iva mediante l' emissione dell' " autofattura " (ai sensi dell' Art. 17 comma 2 del DPR 633/1972) da parte del soggetto che provvede all'estrazione

- * residente

- * non residente

(Procedura dell'inversione contabile)

DEPOSITO IVA

3

Estrazione dei Beni (utilizzo in Italia)

L' autofattura e relativa copia dei registri riportanti detto documento (ovvero autocertificazione) devono essere presentati al Depositario e alla Dogana

Alla Dogana verrà presentata copia della Bolletta Doganale con timbro del depositario e con gli estremi del registro di carico e scarico con svincolo Polizza

DEPOSITO IVA

3

Estrazione dei Beni (utilizzo all'Estero)

Cessione Intra :

- * ai sensi del combinato disposto degli articoli 41 e 50 bis del DL 331/1993
- * Presentazione modello INTRA

Esportazione :

- * ai sensi del combinato disposto degli articoli Art. 8 e 50 Bis

DEPOSITO IVA

4

Trasferimento in altro deposito

Operazione non soggetta ad Iva
(non è considerata estrazione)

Emissione del D.D.T.

DEPOSITO DOGANALE

- * Il Deposito Doganale è un " regime economico sospensivo " del Dazio e dell' Iva fino all'estrazione (merce rimane estera fino all'estrazione)
- * La disciplina è comune ed è totalmente armonizzata a livello Comunitario
Regolamento CEE n. 2913/1992
(Codice Doganale Comunitario)
- * Deposito Doganale A, C, D e E può diventare Deposito Iva
- * Deposito Doganale Pubblico o Privato

COMMERCIO ELETTRONICO

COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO

COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO

Utilizzo del canale telematico per la

- * conclusione del Contratto
- * per il pagamento

I beni vengono consegnati fisicamente

Regole generali :

- a) Esportazione
- b) Importazioni (Franc. 150 D – 22 Iva)
- c) Operazioni Intracomunitarie tra operatori economici

d) Nei confronti dei Privati Ue è necessario seguire delle

**REGOLE SPECIFICHE IN DEROGA
ALLE NORME ORDINARIE**

adottate per le vendite a distanza o
per corrispondenza

CESSIONI A PRIVATI IT

- * si applica l'Iva IT
- * esonero fattura (salvo richiesta)
- * esonero scontrino e/o ricevuta fiscale

CESSIONI A PRIVATI UE

Art. 41 comma 1 lett. b del DL 331/1993

* Imponibili in Italia se le vendite non superano il limite previsto dallo Stato Ue di destinazione (€ 100.000,00 o ammontare minore)

* Imponibile nello Stato Ue dell'acquirente se le vendite superano detto limite

In caso di superamento delle predette soglie nel corso dell'anno l'Impresa deve:

- * identificarsi direttamente
- * nominare un rappresentante fiscale

Posso anche optare per tale metodo se strategicamente conveniente (opzione quadro VO)

Compilazione della Fattura

essere emessa la Fattura come segue:

- * Parte IT : Art. 41, 1° comma, lett. B
- * Parte Ue : Imponibile +Iva Estera
P. Iva Estera

Numerazione distinta per ogni Paese Ue

Invio modello Intra 1-Bis (cessioni)
senza compilazione del "codice Iva
Acquirente"

Soggetto passivo Ue vende a privato IT

- a) fino ad € 35.000,00 non obbligo di sottoporre l'operazione ad Iva in Italia
- b) oltre la soglia di € 35.000,00 scatta l'obbligo Iva in Italia con obbligo di identificazione o nomina del Rappresentante fiscale

COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO

COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO

Utilizzo del canale telematico per la

- * conclusione del Contratto
- * per il pagamento
- * consegna del " bene-servizio "
(software, musica, film, testi, siti web,
immagini, giochi on line, servizi di
biglietteria, scommesse etc)

In questo caso non si tratta di

- * "cessione di beni "
- * ma di " Prestazione di servizi "

COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO

La territorialità nelle prestazioni di servizi dipende dallo status committente

1) Committente soggetto passivo

- * Regola B2B
- * Territorialità nel luogo in cui è stabilito il committente
- * Operazione esclusa da Iva
(Art. 7 – ter del DPR 633/1972)

COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO

2) Committente soggetto privato

- * Regola B2C
- * Territorialità presso il domicilio del prestatore
- * Operazione soggetta al regime Iva (attenzione alle eventuali deroghe)

Novità dall' 01/01/2015
Committenti soggetti privati Ue

COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO
(SERVIZI DIGITALI) A PRIVATI UE

(Novità Iva dall' 01/01/2015)

COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO (SERVIZI DIGITALI)

Dal 01/01/2015 i servizi digitali a favore dei " committenti privati Ue " sono equiparati a quelli in essere tra B2B

Luogo imposizione Iva :

* Paese del Cliente privato Ue

Servizi digitali si intendono :

- * non soltanto i Servizi elettronici
- * Servizi di telecomunicazione
- * Servizi di teleradiodiffusione

COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO (SERVIZI DIGITALI)

Nei rapporti B2C (Privati UE) il fornitore deve applicare l'Iva del Paese del Committente privato UE

Il prestatore/Fornitore ha due possibilità:

- a) Identificazione ai fini Iva in ogni Paese UE del Cliente privato
- b) avvalersi del regime speciale del "mini sportello unico" (MOSS) con registrazione in un unico paese UE

COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO

Con il MOSS (mini one stop shop) gli obblighi Iva sono adempiuti in un unico Stato Membro

La procedura di registrazione avviene esclusivamente in via diretta ed elettronica mediante il sito dell'AdE
Il Centro operativo di Venezia effettua le dovute verifiche comunica:

- * il numero di identificazione Iva
- * il codice identificativo
- * la password per accedere alle funzioni

COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO

Il soggetto passivo presenta allo Stato membro di identificazione una dichiaraz. Iva trimestrale in cui è riepilogata per ogni Stato Membro l'Iva dovuta

Il soggetto passivo versa l'Iva su un Conto Bancario indicato dallo Stato membro di identificazione e lo Stato membro distribuisce gli importi dell'Iva incassata ai relativi altri Paesi, trattenendosi, fino al 31/12/2016, il 30% e successivamente il 15%

**TRASFERIMENTO A PROPRIA
STRUTTURA ESTERA**

TRASFERIMENTO A PROPRIA STRUTTURA ESTERA

Strutture Estere (più frequenti)

1

Ufficio di rappresentanza
(Representative office - RO)
(Promozione vendite, ricerche mercato)

2

Società

3

Deposito
(ottimizzazione dei trasporti e logistica)

4

Stabile Organizzazione (Branch)

DEPOSITO EXTRA - UE

TRASFERIMENTO AL DEPOSITO EXTRA - UE

Nomina rappresentante fiscale Estero

Procedura Doganale " Franco valuta "
perchè non c'è trasferimento proprietà

Fattura pro – forma

Importazione nel Paese Extra – Ue

Annotaz. Registro (Art. 39 Dpr 633/72)

DEPOSITO NELLA UE

TRASFERIMENTO AL DEPOSITO UE

Nomina rappresentante fiscale Estero o
Identificazione Estera

Cessione Intra "assimilata"(crea Plafond)
(Art. 41, comma 2, lettera c)

Presentazione Dichiarazione Intra

Annotazione nel Registro (titolo non
traslativo obbligo Art.50, c5 -DL 331/93)

Succ. fatturazione con Iva del Paese Ue

STABILE ORGANIZZAZIONE

STABILE ORGANIZZAZIONE

Definizione : Art. 11, par 1 del Reg. Ue n. 282 del 15/03/11 (Cen. att. stabile)

“ Qualsiasi organizzazione diversa dalla Sede dell'attività economica caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esig. proprie di detta organizzazione ”

STABILE ORGANIZZAZIONE

La S.O. non è un soggetto passivo autonomo rispetto alla Casa Madre, è una sua " articolazione territoriale "

Apertura posizione IVA nel Paese estero

Comunicazione inizio attività al Registro delle Imprese Estero e successivamente al Registro delle Imprese Italiano

STABILE ORGANIZZAZIONE

CASA MADRE
ITALIA
(costo merce 100)

Vende a 150
valore norm.

CLIENTE
Estero

STABILE
ORGANIZZAZIONE
ALL'ESTERO

Vende a
170

STABILE ORGANIZZAZIONE

La soggettività passiva ai fini IVA della Stabile Organizzazione incontra un doppio limite :

- * Interno

Riferito ai rapporti con la casa madre

- * Esterno

Per le operazioni poste in essere con i terzi

PRESTAZIONE DI SERVIZI
(tra Casa madre e S.O. e verso i terzi)

STABILE ORGANIZZAZIONE

Prest. di servizi nei rapporti interni :

La S.O. non assume il ruolo di soggetto giuridico distinto dalla casa madre in quanto risulta priva " dell'autonomia operativa"

STABILE ORGANIZZAZIONE

La Corte di Giustizia nella causa C-210/04 del 23 marzo 2006 ha chiarito che le prestazioni di servizi intercorrenti tra casa madre e S.O. sono "fuori dal campo di applicazione dell'IVA"

STABILE ORGANIZZAZIONE

Prest. di servizi nei rapporti esterni :

La S.O. è dotata di soggettività passiva

L' Art. 7 comma 1 lett. d) del DPR 633/1972 ricomprende nella nozione di soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato

“ la S.O. nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato e residente all'Estero limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute”

CESSIONI DI BENI
(tra Casa madre e S.O. e verso i terzi)

STABILE ORGANIZZAZIONE

1

Nella disciplina Comunitaria

è prevista una specifica disposizione che assoggetta ad IVA i trasferimenti di beni da uno Stato membro all'altro

L' Art. 21 della Direttiva n. 2006/112/CE assimila ad un acquisto Intra di beni a titolo oneroso trasferimenti tra CM e SO

Norma Nazionale

Art. 38, comma 3, lett. b del DL 331/93

STABILE ORGANIZZAZIONE

L'art. 17, par. 1 della Direttiva n. 2006/112/CE assimila ad una cessione di beni effettuata a titolo oneroso i trasferimenti tra CM e SO

Norma nazionale

Art. 41, comma 2, lett. c del DL 331/93

Successiva fatturazione al Cliente finale con Iva del Paese Ue

STABILE ORGANIZZAZIONE

2

Nella disciplina extra – Ue

Operazione assimilata alla cessione
all'Esportazione

Importazione nel Paese Extra – Ue

Successiva fatturazione al cliente finale
con Iva del Paese extra – Ue

STABILE ORGANIZZAZIONE

La Stabile Organizzazione :

- a) può partecipare all'operazione della Casa Madre

- b) può non partecipare all'operazione della Casa Madre

IVA nei rapporti con l' Estero

Analisi della Normativa Iva Internazionale
con esempi e casi pratici

Centro Estero Umbria

ODCEC di Perugia e Terni

GRAZIE PER L'ATTENZIONE