SLIDE 1

L’ IVA nelle transazioni infragruppo e con soggetti terzi

Dott. Alberto Perani

24 ottobre 2024

NEXUS
avvocati e commercialisti

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

NEXUS
avvocati e commercialisti

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);
- Gibiliterra;
-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 didue territori che, solamente ai fini Iva, sono da considerarsi Unione europea, ossia:
- il Principato di Monaco, compreso nel territorio della Francia;
- le zone di Akrotiri e Dhekelia, comprese nel territorio di Cipro, ma sottoposte alla sovranità del Regno Unito.

SLIDE 4

NEXUS
avvocati e commercialisti

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

SLIDE 5

Stabile organizzazione ai fini IVA

La stabile organizzazione è una elaborazione del diritto tributario ed è svincolata da altri istituti di matrice civilistica.
L'art. 11 Regolamento UE 282/2011 chiarisce che

Esiste la stabile organizzazione solamente laddove vi sia la presenza di una **sede diversa dalla sede dell'attività economica** che sia caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e da una **struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici** atti a consentire di:

- ricevere e utilizzare i servizi che le sono resi (c.d. S.O. passiva);
- fornire i servizi di cui assicura la prestazione (c.d. S.O. attiva).

Stabile organizzazione ai fini delle imposte dirette (differenze)

Differenza tra definizione di S.O ai fini delle imposte dirette e ai fini IVA:
RISORSE UMANE E MATERIALI

S.O. ai fini imposte dirette	S.O. ai fini Iva
Il requisito personale non è necessario per avere una S.O., se non indispensabile per il tipo di attività esercitata nella sede d'affari.	In ambito Iva la S.O. presuppone l'impiego di risorse umane e materiali, non essendo sufficiente la mera presenza di impianti e macchinari sul territorio di uno Stato.

Stabile organizzazione quale debitore d'imposta

NORMATIVA PRIMA DEL 2010	NORMATIVA POST 2010
La presenza in Italia di una S.O. di un soggetto estero comportava una sorta di attrazione	**articolo 192-bis della direttiva 2006/112/CE** La forza di attrazione della S.O. è stata molto mitigata
Per le operazioni poste in essere dal soggetto estero, territorialmente rilevanti in Italia, la S.O. era debitrice d'imposta anche se non interveniva nell'operazione.	La S.O. è debitore dell'Iva solo se «partecipa» all'effettuazione dell'operazione. Se la S.O. non partecipa all'operazione e l'acquirente è un soggetto passivo stabilito in Italia, quest'ultimo sarà quindi tenuto ad assolvere l'Iva tramite il reverse charge.

NEXUS
avvocati e commercialisti

Soggettività passiva ai fini Iva della stabile organizzazione

Operazioni effettuate dalla S.O. (che partecipa all'effettuazione dell'operazione)	Debitore dell'imposta S.O.
Operazioni poste in essere dalla casa madre rilevanti in Italia senza intervento S.O.	1) Prestazioni effettuate nei confronti di soggetti privati o non residenti: adempimenti effettuati dalla S.O. tramite il numero di identificativo attribuito alla S.O. utilizzando tuttavia una serie distinta di numerazione per tali fatture e annotando le stesse in un apposito registro e riportate in un distinto modulo della dichiarazione Iva annuale. 2) Cessioni o prestazioni effettuate nei confronti di soggetti passivi Iva : gli adempimenti sono assolti dal cessionario, attraverso il reverse-charge. 3) Acquisto territorialmente rilevante in Italia effettuati dalla casa madre: gli adempimenti sono assolti dalla S.O.

Stabile organizzazione
Working paper n. 791/2014 della Commissione Europea

Quesiti posti dall'Amministrazione finanziaria italiana	Risposte della Commissione Europea
Applicabilità della nozione di S.O. ai fini IVA alle regole territoriali relative alle cessioni di beni	• Il luogo della cessioni di beni è identificato avendo riguardo alla localizzazione geografica degli stessi (luogo di partenza e luogo di arrivo). • La nozione di S.O. ai fini Iva è del tutto ininfluente sull'identificazione della territorialità delle cessioni di beni.
Qualificazione della S.O. quale debitore d'imposta nella cessione dei beni	• La S.O. deve intervenire nella cessione di beni o prestazione di servizi. • La S.O. deve essere caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici.

NEXUS
avvocati e commercialisti

Stabile organizzazione quale debitore d'imposta

Working paper n° 857 del 6 maggio 2015 della Commissione Europea

Quesito Amministrazione Finanziaria	Casi
Chiarimenti in merito all'applicazione dell'art. 192 bis direttiva IVA: viene chiesto se un soggetto si consideri stabilito in uno Stato membro qualora partecipi per mezzo della propria S.O. a una cessione di beni, sia domestica che intracomunitaria.	• L'art. 192-bis della direttiva non rileva nel caso di invio di beni in Italia da un Paese dell'UE direttamente ad un soggetto passivo nazionale, anche nel caso in cui il fornitore operi in Italia per mezzo di una S.O.. L'eventuale coinvolgimento della S.O. italiana di un soggetto estero, pur non limitato ad attività di supporto amministrativo, non ha rilevanza ai fini della territorialità dell'operazione. • Nel caso in cui invece, prima della consegna al cliente nello Stato membro di destinazione, i beni transitino da un **magazzino della S.O.** del cedente ivi situata: 1. se la partecipazione della S.O. fosse sufficiente per integrare i requisiti di stabilimento previsti dall'art. 192-bis della direttiva IVA, allora la S.O. verrebbe considerato debitore d'imposta e non troverebbe applicazione il reverse charge per l'acquirente finale; 2. se la S.O. non avesse i requisiti per essere considerata S.O., allora il cessionario soggetto passivo dovrebbe applicare il reverse charge.

NEXUS
avvocati e commercialisti

Stabile organizzazione quale debitore d'imposta

Working paper n° 857 del 6 maggio 2015 della Commissione Europea

Un soggetto passivo si considera stabilito e debitore dell'imposta se rispetta i seguenti requisiti:

Requisiti:	
Requisito dell'**esistenza**	S.O. ai sensi dell'art. 11 reg. 282/2011
Requisito della **consistenza**	S.O. deve avere un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di effettuare l'operazione alla quale partecipa (art. 53 par. 1 reg 282/2011)
Requisito della **partecipazione**	la S.O. deve essere intervenuta nell'operazione (art. 53 par. 2 reg. 282/2011)
Requisito della **partecipazione qualificata**	le risorse umane e tecniche della S.O. devono essere utilizzate per fini inerenti al compimento della transazione alla quale partecipa (art. 53 par. 2. reg. 282/2011). Non si deve trattare di un mero supporto amministrativo (art. 53 par. 3 reg. 282/2011).

Stabile organizzazione quale debitore d'imposta

Risposta dell'Agenzia delle Entrate all'interpello n° 954-643/2015
(non reso pubblico mediante soluzione)

- «la nozione di S.O. non ha rilevanza sul luogo di tassazione delle cessioni di beni»;
- «l'articolo 192-bis della Direttiva Iva non rileva nel caso di invio di beni in Italia da un Paese dell'UE **direttamente** ad un cliente soggetto passivo nazionale, anche nel caso in cui il fornitore non residente operi in Italia con una S.O.»
- perché si possa ritenere che la S.O. partecipi ad un'operazione, il coinvolgimento di tale S.O. deve riguardare «una parte essenziale» dell'operazione di cessione di beni o prestazione di servizi in questione;

Stabile organizzazione quale debitore d'imposta

Risposta n. 57/2023 Interpello Agenzia delle Entrate

L'intervento di una stabile organizzazione di una società tedesca nell'ambito della cessione di un bene spedito dalla Germania all'Italia sarebbe sufficiente al fine di attrarre integralmente in Italia la territorialità dell'operazione.

La risposta è in contrasto con le ipotesi di discussione presentate dal Comitato Iva della Commissione Europea nel W[illegible] paper 791/2014 e 857/2015

1) Rapporto casa madre tedesca e S.O: spostamento di beni a se stessi art.41 co 2 lett. c);
2) La cessione al cliente italiano deve essere assoggettata ad Iva da parte della S.O.

Stabile organizzazione quale debitore d'imposta

Risposta n. 336/E/2023 Agenzia delle Entrate

L'attività promozionale svolta dalla stabile e diretta a facilitare la conclusione dei contratti della casa madre determina un suo ruolo attivo nell'operazione che, pertanto, è soggetta ad Iva italiana.

NEXUS
avvocati e commercialisti

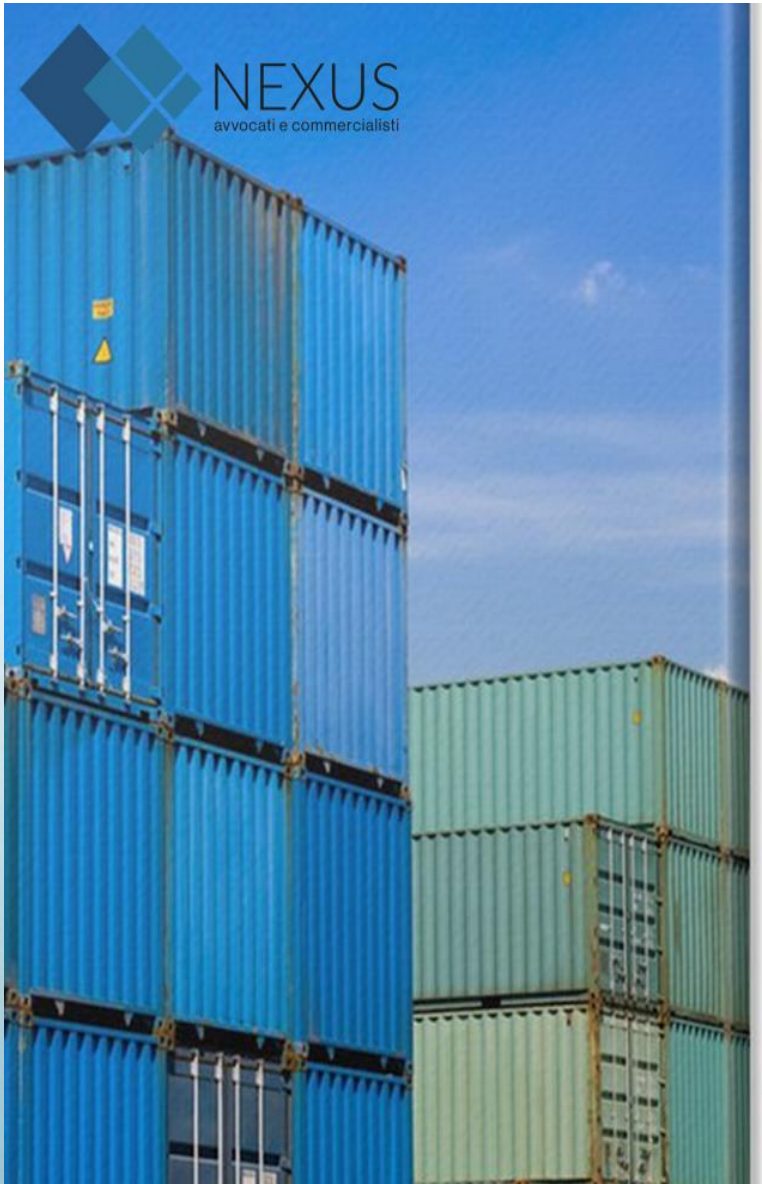
Stabile organizzazione quale debitore d'imposta

Risposta n. 374/2023 Agenzia delle Entrate

E' debitrice d'imposta ai fini iva , la S.O italiana del soggetto estero che, pur non negoziando direttamente i contratti di acquisto e di vendita , effettua una serie di operazioni considerate inerenti alla cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate in Italia.

Vengono individuate delle attività che, se svolte da una qualsiasi S.O. determinano la sua partecipazione rilevante rispetto all'operazione principale, territorialmente rilevante nel nostro ordinamento:

- Gestione dei rapporti con la clientela;
- Gestione delle scorte e supervisione del magazzino;
- Organizzazione delle consegne;
- Gestione dei rapporti con i trasportatori dal magazzino di terzi ai clienti;
- Assistenza in materia di fatturazione e contabilità;
- Assistenza tecnica;
- Gestione feed- back con i clienti e controllo qualità.



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»*

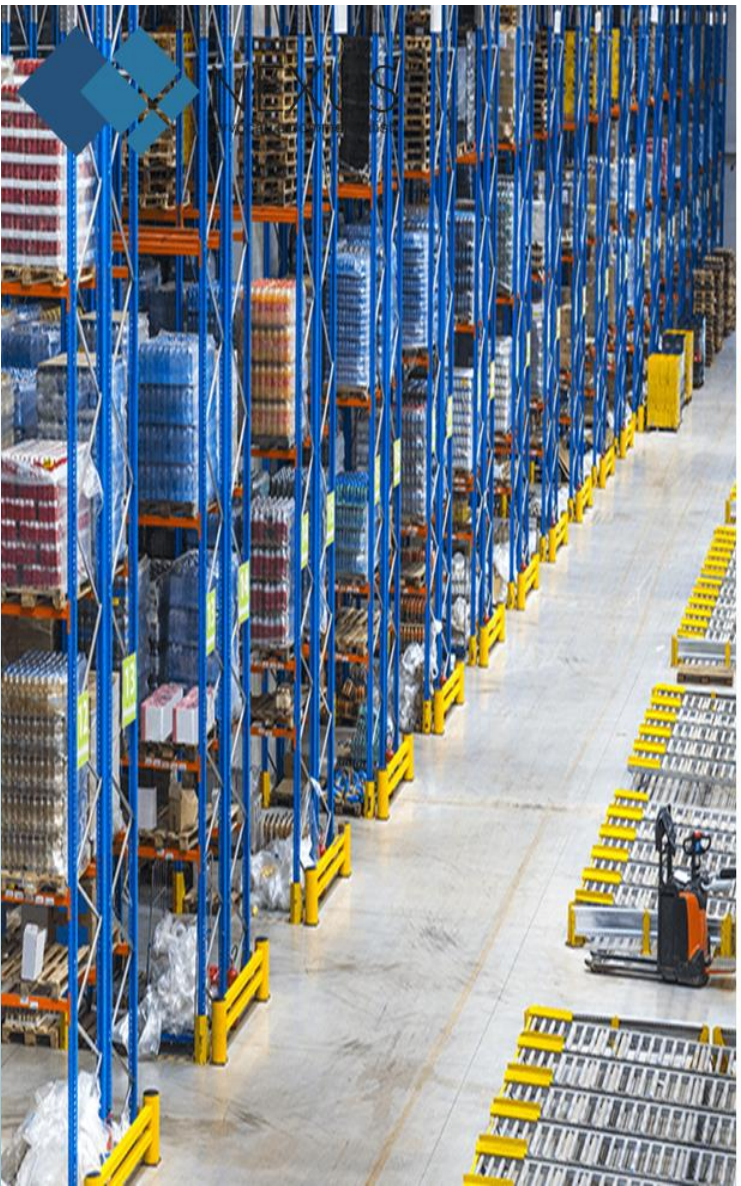
Sono beni :

• **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 e quelli introdotti momentaneamente in Italia per essere esportati "tali quali" dall'importatore.



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

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

NEXUS
avvocati e commercialisti

Direttiva 2018/1910/UE D.LGS 5 NOVEMBRE 2021 n.192

VAT QUICK FIXES

Vies

Numero di identificazione Iva del cessionario quale requisito sostanziale per applicare l'esenzione Iva nelle cessioni intracomunitarie dei beni

Call of stock

Semplificazioni per l'utilizzo del call of stock

Operazioni a catena

Semplificazioni delle norme relative alle vendite a catena

Prova del trasporto nelle cessioni intracomunitarie di beni

Circolare Assonime n.29 del 19 Dicembre 2019 e Circolare Assonime n.11 del 5 Giugno 2020
Note esplicative Commissione Ue - Explanatory notes on 2020 quick fixes

NEXUS
avvocati e commercialisti

Vies

Art.138 direttiva 2018/1910/UE
Art. 41 2-ter D.L. 331/93

Sono considerate operazioni non imponibili le cessioni di beni spediti o trasportati fuori dal proprio territorio, all'interno della Comunità, dal venditore o dall'acquirente per loro conto al realizzarsi delle seguenti condizioni:

l'iscrizione del soggetto passivo nell'archivio Vies diventa una condizione sostanziale per la realizzazione di una operazione non imponibile

- i beni sono ceduti ad un soggetto passivo o ente non soggetto passivo che agisce come tale in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni ha avuto inizio,
- il destinatario dei beni deve essere identificato ai fini dell'Iva in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni ha avuto inizio,
- l'acquirente deve aver comunicato preventivamente al cedente il proprio numero di identificazione Iva,
- il cedente è tenuto a presentare un corretto invio dei dati mediante la presentazione dei **modelli Intrastat o debitamente giustificare l'incompleta o mancata compilazione dello stesso**

Vies

Soluzioni proposte dalla Commissione Ue - Explanatory notes on 2020 quick fixes –ad alcuni dubbi normativi

Nel caso in cui l'acquirente non fornisca alcuna indicazione del suo numero di identificazione Iva al fornitore, o se il numero di identificazione IVA indicato è stato rilasciato dallo Stato membro da cui le merci sono spedite o trasportate, almeno una delle condizioni per l'applicazione dell'esenzione di cui all'art. 138 Direttiva 2018/1910/UE non sarà soddisfatta e il fornitore deve applicare l'Iva;

Quando al momento dell'emissione della fattura da parte del fornitore, l'acquirente non è stato in grado di indicare al fornitore un numero di identificazione Iva perché le autorità fiscali stanno ancora elaborando la richiesta dell'acquirente di ottenere tale numero, il fornitore non può applicare l'esenzione di all'art. 138 Direttiva 2018/1910/UE in quanto non sono soddisfatte tutte le condizioni

Una volta che l'acquirente ottiene un numero di identificazione Iva valido nel momento in cui l'Iva sulla cessione intracomunitaria è diventata esigibile, ne informa il fornitore che corregge la fattura iniziale

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino
Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO
NEXUS avvocati e commercialisti

Vies

Soluzioni proposte dalla Commissione Ue - Explanatory notes on 2020 quick fixes –ad alcuni dubbi normativi

Il fornitore può debitamente giustificare la mancata o errata compilazione degli elenchi riepilogativi Intrastat alle autorità giudiziarie nelle seguenti modalità:

Il fornitore non ha incluso la fornitura intracomunitaria esente nell'elenco riepilogativo relativo al periodo in cui la fornitura ha avuto luogo, ma l'ha inserita in un riepilogo relativo al periodo successivo;
Il fornitore ha incluso la fornitura intracomunitaria esente nell'elenco riepilogativo relativo al periodo in cui la fornitura ha avuto luogo, ma ha commesso un errore non intenzionale per quanto riguarda il valore della fornitura in questione;
Una ristrutturazione della società che acquista i beni ha portato a una nuova denominazione e a un nuovo numero di identificazione IVA, ma il vecchio nome e il numero di identificazione IVA continuano ad esistere durante un breve periodo transitorio. Sul riepilogo, il fornitore ha erroneamente incluso le operazioni sotto il vecchio numero di identificazione IVA.

NEXUS
avvocati e commercialisti

Consignment stock

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

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

Call of stock o consignment stock?

«Call of stock»

La destinataria della merce è un'impresa industriale che preleva i beni per utilizzarli nel proprio processo produttivo.

«Consignment stock»

La destinataria della merce è un'impresa commerciale che preleva i beni per rivenderli.

Call of stock

Art. 17-bis Direttiva 2006/112/CE
Artt. 38 bis e 41 bis D.L. 331/93

«non è assimilato a una cessione di beni effettuata a titolo oneroso il trasferimento, da parte di un soggetto passivo, di un bene della sua impresa a destinazione di un altro Stato membro in regime di call-of stock»

A seguito di tale modifica normativa il trasferimento di un bene in altro Stato membro non si considera più un'operazione "assimilata" ad una cessione intracomunitaria, ma una vera e propria cessione intracomunitaria che però si realizza in un momento successivo all'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione e cioè quando l'acquirente preleva i beni dal deposito esistente in tale Stato.

NEXUS
avvocati e commercialisti

Call of stock

Art. 17-bis Direttiva 2006/112/CE
Artt. 38-bis e 41-bis D.L. 331/93

Condizioni per l'applicazione:

i beni oggetto dell'operazione sono spediti o trasportati da un soggetto passivo, o da un terzo che agisce per suo conto, verso un altro Stato membro, in previsione del fatto che tali beni saranno ivi ceduti, in una fase successiva e dopo il loro arrivo, a un altro soggetto passivo che, in conformità di un accordo esistente tra i due soggetti passivi, ha il diritto di acquisirne la proprietà;

il soggetto passivo che spedisce o trasporta i beni non deve aver stabilito la sede della propria attività economica né disporre di una stabile organizzazione nello Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati;

il soggetto passivo destinatario della cessione di beni è identificato ai fini dell'IVA nello Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati e la sua identità e il numero di identificazione IVA sono noti al soggetto che spedisce i beni già nel momento in cui ha inizio la spedizione o il trasporto;

il soggetto passivo che spedisce o trasporta i beni annota il loro trasferimento in un apposito registro ai sensi dell' Art.50 comma 5-bis D.L.331/93 e inserisce nell'elenco intrastat l'identità del soggetto passivo che acquista i beni e il numero di identificazione IVA attribuitogli dallo Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati.

Call of stock

Nuovo Art. 17-bis Direttiva 2006/112/CE
Artt. 38 bis e 41 bis D.L. 331/93

la sospensione del trasferimento effettivo dura al massimo 12 mesi dall'arrivo dei beni nello Stato membro verso il quale sono stati spediti o trasportati.

Il giorno successivo alla scadenza dei 12 mesi, si considera realizzato un trasferimento a destinazione della propria impresa, con obbligo di apertura di una posizione Iva nel paese dove i beni sono stati inviati.

Il regime del «call of stock» viene a mancare anche nelle seguenti ipotesi:

- i beni sono ceduti ad un soggetto diverso da quello al quale erano stati destinati in regime di call of stock;
- i beni sono inviati in uno Stato membro diverso da quello originario;
- i beni sono distrutti, smarriti o rubati.

In tutte le suddette fattispecie, analogamente a quanto previsto nell'ipotesi di **superamento del limite temporale di 12 mesi,** senza che sia stato effettuato il prelevamento dei beni da parte dell'acquirente, **il cedente dovrà nominare un rappresentante fiscale o identificarsi direttamente per regolarizzare l'operazione ai fini Iva, effettuando un acquisto intracomunitario dei medesimi beni.**

Call of stock

Note esplicative Commissione Ue - Explanatory notes on 2020 quick fixes

Le note esplicative chiariscono che, sebbene non esplicitamente previsto dalla normativa, debba prendersi in considerazione quale dies a quo, non il giorno in cui le merci entrano fisicamente nel Paese membro di destinazione ma quello in cui le stesse arrivano presso il luogo convenuto

NEXUS
avvocati e commercialisti

Call of stock

Art. 17-bis Direttiva 2006/112/CE
Artt. 38 bis e 41 bis D.L. 331/93

possibilità di sostituire l'originario cessionario dei beni spediti sulla base di un accordo di call-off stock con un altro acquirente identificato nel medesimo Paese membro Ue, senza che ciò determini la cessazione dell'applicazione del regime semplificatorio

Note esplicative Commissione Ue - Explanatory notes on 2020 quick fixes

E' indispensabile che la sostituzione avvenga prima che i beni siano prelevati dal nuovo acquirente

Il nuovo cessionario deve essere già stato identificato

Dal momento della sostituzione il periodo di 12 mesi ricomincia nuovamente

NEXUS
avvocati e commercialisti

OPERAZIONI A CATENA

Direttiva (UE) 2018/1910 art. 36 bis
Recepita dal D.Lgs 5 novembre 2021 n. 192 (art.41 ter DL 331/93)
Regola generale

"qualora lo stesso bene sia successivamente ceduto e sia spedito o trasportato da uno Stato membro ad un altro, direttamente dal primo cedente all'ultimo acquirente nella catena, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio"

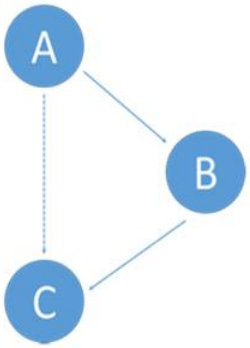
Le condizioni da soddisfare sono pertanto le seguenti:

- I beni sono oggetto di cessioni consecutive;
- I beni devono essere trasportati direttamente dal Paese del primo cedente allo Stato membro dell'ultimo acquirente;
- Il trasporto viene curato dall'operatore intermedio (secondo soggetto cedente).

Operatore intermedio: cedente all'interno della catena diverso dal primo cedente della catena, che spedisce o trasporta i beni, direttamente o tramite terzi, dallo Stato di partenza a quello di arrivo.

Se tali condizioni sono soddisfatte la spedizione o il trasporto deve essere imputato alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio e se solo tale cessione potrà essere qualificata come cessione intracomunitaria (non imponibile).
La cessione successiva sarà una cessione interna.

NEXUS
avvocati e commercialisti



OPERAZIONI A CATENA

Direttiva (UE) 2018/1910 art. 36 bis
Art. 36 bis paragrafo 2
Recepita dal D.Lgs 5 novembre 2021 n. 192 (art.41 ter DL 331/93)
Deroga alla regola generale

L'operatore intermedio si identifica nel Paese membro del primo fornitore e comunica al fornitore il numero di identificazione attribuitogli dal suddetto Stato, la situazione sarà la seguente:

- L'operazione tra il primo fornitore e il soggetto intermedio sarà un'operazione soggetta ad Iva nel Paese del fornitore;
- L'operazione tra il soggetto intermedio e il cliente destinatario finale dei beni sarà una cessione intracomunitaria.

Pertanto in relazione a quanto detto, rimane inalterata la normativa nelle operazioni a catena che vedono coinvolti tre soggetti, quando il trasporto è curato da :

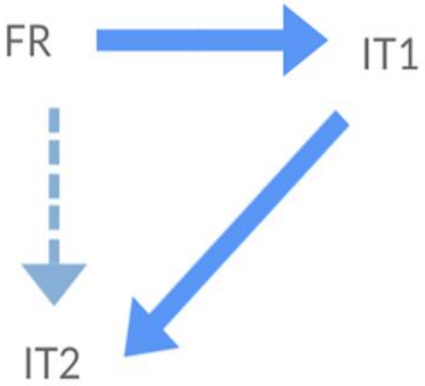
- Primo cedente (fornitore), nel qual caso il il trasporto intra unionale e quindi l'esenzione è riconosciuta in capo alla prima cessione;
- Ultimo cessionario, nel qual caso il trasporto intra unionale e l'esenzione è riconosciuta in capo alla seconda cessione, mentre la prima cessione sarà trattata come una cessione locale.

NEXUS
avvocati e commercialisti

OPERAZIONI A CATENA

Esempio 1: Trasporto effettuato da operatore intermedio IT1

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



1) IT1 effettua un acquisto intracomunitario, riceve la fattura senza imposta da FR, e la integra ai sensi dell'art. 46 DL 331/93;

2)IT1 compila l'Intrastat acquisti;

3)IT1 emette fattura con Iva per la cessione interna nei confronti di IT2;

4)IT2 riceve la fattura con Iva per l'acquisto interno da IT1.

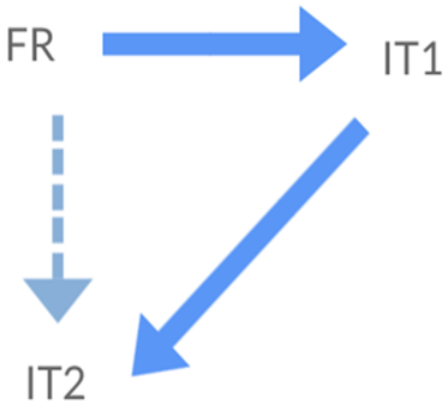
NB: perché si realizzi tale situazione è necessario che la merce venga trasportata o fatta trasportare dalla Francia da FR o IT1 (sentenza Emag del 6.04.2006 Corte di Giustizia causa C-245/04 , sentenza Corte UE 16.12.2010 causa C-430/09).

NEXUS
avvocati e commercialisti

OPERAZIONI A CATENA

Esempio 2: Trasporto effettuato da operatore intermedio IT1 deroga alla regola generale

L'operatore intermedio IT1 comunica al fornitore il numero di identificazione attribuitogli dallo Stato del fornitore



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

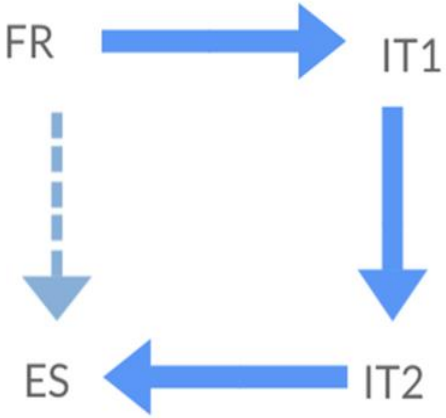
1)La vendita tra FR e IT1 (PIVA francese) è soggetta ad Iva francese

2)IT1 utilizzando la propria PIVA francese effettua una cessione intracomunitaria nei confronti di IT2

NEXUS
avvocati e commercialisti

OPERAZIONI A CATENA

Esempio 3: Trasporto effettuato da operatore intermedio IT1



1)FR effettua una cessione intracomunitaria nei confronti di IT1 che deve identificarsi in Spagna;

2)IT2 dovrà identificarsi in Spagna;

3)La cessione tra PIVA di IT1 in Spagna e la PIVA di IT2 in Spagna è una cessione interna in Spagna;

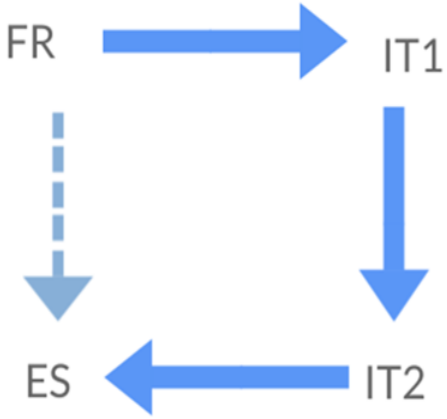
4)La cessione tra PIVA di IT2 in Spagna e ES è una cessione interna in Spagna

NEXUS
avvocati e commercialisti

OPERAZIONI A CATENA

Esempio 4: Trasporto effettuato da operatore intermedio IT1 deroga alla regola generale

L'operatore intermedio IT1 comunica
al fornitore il numero di identificazione attribuitogli in Francia



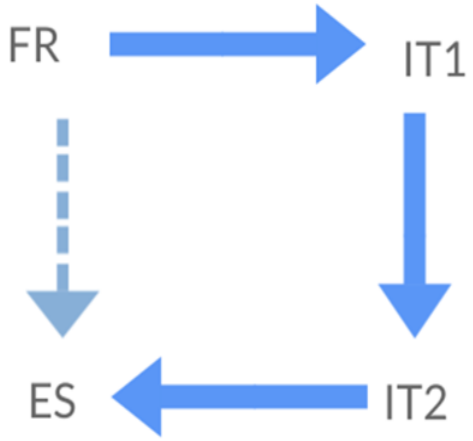
1)FR effettua una cessione interna con la PIVA di IT1 in Francia;

2)Triangolazione comunitaria tra PIVA di IT1 in Francia – IT2 e ES

NEXUS
avvocati e commercialisti

OPERAZIONI A CATENA

Esempio 5: Trasporto effettuato da operatore intermedio IT2



1) IT1 si identifica in Francia
2) FR effettua una cessione interna nei confronti della P.IVA francese di IT1
3) Triangolazione comunitaria tra P.IVA IT1 in Francia - IT2 - ES

Triangolare nazionale

Agenzia delle Entrate - Interpello n. 283 /2023

L'Ade ha confermato che il regime di non imponibilità Iva applicabile alle cessioni all'esportazione in triangolazione è escluso se il trasporto/spedizione dei beni al di fuori del territorio doganale comunitario è curato dal cessionario italiano, anziché dal primo cedente, anch'esso italiano.

Corte di Cassazione - Ordinanza n. 14853/2023

La Cassazione ha stabilito il seguente principio di diritto:
«in caso di operazioni triangolari interne al territorio dell'Unione, ove vi siano due cessioni successive con tre operatori , di cui almeno uno sito al di fuori del territorio nazionale e oggetto di un solo trasporto, non è imponibile la prima cessione di beni, ove si accerti che la merce oggetto della suddetta cessione venga trasportata dal primo acquirente nel territorio dello Stato del cessionario , senza che il primo acquirente possa disporre della merce come proprietario ma risulti meramente interposto al fine di assolvere a un vincolo di consegna della merce al terzo soggetto passivo che la immetta al consumo».

NEXUS
avvocati e commercialisti

Triangolare nazionale

Dubbi sulla compatibilità dell'art.58 D.L. 331/63 alla luce delle novità introdotte dalla Direttiva

Le conclusioni della sentenza Ue nella causa C-696/2020 mettono in dubbio la disciplina delle triangolari nazionali, nell'ipotesi di trasporto curato dal primo cedente.

Secondo Assonime «la norma è sopravvissuta al D.Lgs. 192/2021 e quindi può trovare applicazione»

NEXUS
avvocati e commercialisti

Perfezionamento attivo

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

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

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

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

NEXUS
avvocati e commercialisti

Perfezionamento passivo

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

- lavorazione
- trasformazione
- riparazione

Reintroduzione di prodotti finiti « **COMPENSATORI**»

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

NEXUS
avvocati e commercialisti

Perfezionamento passivo

- Esenzione totale o parziale dei dazi all'importazione

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

NEXUS
avvocati e commercialisti

Perfezionamento passivo

Pagamento dell'Iva

- Al momento della reimportazione dei prodotti compensatori dovrà essere calcolata l'iva in dogana in base ai metodi di tassazione previsti dalla normativa doganale.

- Da tale importo dovrà essere sottratto l'ammontare dell'iva già assolta sulla prestazione di lavorazione risultante dall'autofattura emessa dal committente nazionale o dall'integrazione della fattura del fornitore estero effettuata dal committente stesso.

Import definitivo per lavorazione

Ordinanza Corte di Giustizia
nella causa C-621/19

L'Iva all'importazione corrisposta da un lavorante ed afferente beni di cui questi non è proprietario, né per i quali ha corrisposto il relativo costo, non è detraibile.

L'imposta infatti rientra nel volume IVA del soggetto che provvede alle formalità doganali solo se di pertinenza dell'attività economica dello stesso operatore.

Grazie

Dott. Alberto Perani