



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF164

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 6

OGGETTO	RIMBORSO IVA ASSOLTA ALL'ESTERO ENTRO IL 30 SETTEMBRE
RIFERIMENTI	ARTT. 38 BIS1 E 38-TER DPR 633/72; DIR. 2008/9/CE; PROV. AG. ENTRATE 29/04/2010
CIRCOLARE DEL	18/09/2019

***Sintesi:** entro il 30/09/2019 i soggetti passivi Iva residenti in Italia possono presentare istanza telematica per il rimborso dell'Iva assolta in altri paesi UE (su operazioni territoriali nel paese UE). L'istanza viene elaborata dal centro operativo di Pescara ed inoltrata all'amministrazione finanziaria competente del paese UE. Analoga procedura è ammessa con riferimento ai paesi extraUE: tuttavia ciò è limitato ai paesi che, a tal fine, hanno un accordo di reciprocità; in tal caso la richiesta va inoltrata utilizzando il modello cartaceo.*

Entro il **prossimo 30/09/2019** i soggetti passivi Iva residenti in Italia che nell'**anno 2018** hanno **assolto un'Iva estera** nell'ambito della propria attività possono, a determinate condizioni, richiedere il **rimborso all'erario estero**.

I presupposti per l'istanza non cambiano tra paesi UE ed extraUE; tuttavia, per questi ultimi la procedura non è telematica ed il rimborso spetta solo in presenza di accordo di reciprocità tra i paesi.



Finalità: la normativa comunitaria ha lo scopo di evitare l'effetto distorsivo della concorrenza:

- **tra operatori residenti** nel paese UE: che detraggono la propria "Iva nazionale"
- **rispetto a operatori non residenti:** che non possono, ovviamente, detrarre l'Iva di un altro Paese, risultando così "percossi" dall'imposta, che, al contrario, deve gravare solo sui *consumatori finali*.

RIF. NORMATIVI	CONDIZIONE
Art. 38-bis1 Dpr 633/72	Soggetto passivo italiano che richiede il rimborso dell'IVA assolta in altro Stato UE
Art. 38-bis2 Dpr 633/72	Soggetto passivo UE che richiede il rimborso dell'IVA assolta in Italia
Art. 38-ter Dpr 633/72	Soggetto extra UE che richiede il rimborso dell'IVA assolta in Italia in presenza di accordo di reciprocità (che ammette i soggetti italiani al rimborso per l'Iva assolta nell'altro paese)

IVA ASSOLTA IN UN PAESE UE – PRESUPPOSTI DEL RIMBORSO

Ai soggetti passivi Iva residenti:

➔ e cioè **imprese e professionisti** residenti in Italia

che:

- **nell'esercizio della propria attività**
- sono stati percossi (legittimamente) dell'Iva **in altro paese UE** in relazione all'Iva assolta su **beni/servizi ivi acquistati/commissionati**
- possono ottenere il **rimborso da parte dell'Erario del paese UE**.



Nota: si tratta di ottenere rimborso dell'Iva assolta su operazioni che il fornitore UE (art. 4 Dir. 2008/9/CE):

- ✓ ha correttamente inquadrato (es: ai fini della territorialità) nel proprio paese
- ✓ non spetta in caso contrario (es: avrebbe dovuto applicare il reverse charge o la non imponibilità).

Esempio1: autotrasportatore si reca in Francia per consegnare dei beni. Effettua un rifornimento di carburante a Parigi; il gestore dell'impianto applica l'Iva francese in quanto il bene viene immesso in consumo in Francia (non si tratta quindi di una cessione intracomunitaria di carburante).

Esempio2: professionista acquista dei materiali on-line (e-commerce indiretto). Il cedente olandese applica l'Iva posto che l'acquirente non ha rilasciato la propria partita Iva preceduta dal codice Iso "IT"; al professionista non spetta il rimborso all'Erario olandese (può solo accordarsi per l'emissione di una nota di credito).

Esempio3: artigiano si reca in Austria per eseguire lavori su un immobile di una società. Acquista alcuni materiali di consumo in Austria (non è acquisto intraUE in quanto non vi è il trasporto in Italia) e richiede l'intervento di un subappaltatore austriaco (che applica l'Iva perché l'immobile è situato in Austria): spetta il rimborso.

DICHIARAZIONI DA RILASCIARE

Il contribuente deve dichiarare le seguenti condizioni, al fine di essere ammesso al rimborso:

- A) SOGGETTIVITÀ PASSIVA IVA:** che i beni e/o servizi elencati all'interno dell'istanza sono stati acquistati in **qualità di soggetto passivo**



N.B.: la condizione è particolarmente rilevante per le imprese individuali, i professionisti e gli enti non commerciali, i quali potrebbero agire in qualità di soggetti "privati" (a differenza delle società, per le quali l'unica causa ostativa è rappresentata dagli acquisti "non inerenti").
Il Centro operativo di Pescara respinge l'istanza se verifica l'assenza di una P.Iva attiva.

- B) OPERAZIONI EFFETTUATE:** di **non aver effettuato nel Paese UE interessato nel 2018:**

→ **operazioni territorialmente rilevanti** in tale Paese

→ **diverse da:**

- **cessioni di beni e/o prestazione di servizi resi** cui si applica il **reverse charge**
- **trasporti internazionali** non imponibili e/o prestazioni di servizi accessorie a detti trasporti
- **e-commerce diretto** (con assolvimento dell'Iva tramite sistema MOSS).



Non è dunque causa ostativa:

- **l'aver effettuato una cessione intracomunitaria** nel Paese UE
- **l'aver fatturato un servizio in esclusione da Iva art. 7-ter** (o 7-quater), per il quale il committente UE ha provveduto ad assolvere l'Iva col sistema del reverse charge – v. Esempio3 precedente)
- **l'addebito di un trasporto USA – paese UE** (anche nei confronti di un privato UE, posto che la tratta Dogana-destinazione nel paese UE rimane non imponibile).

E' causa ostativa:

- **l'aver effettuato operazioni con applicazione dell'Iva nei confronti di soggetti privati UE** (che non rientrino nel sistema MOSS, cioè nel caso dell'e-commerce indiretto con applicazione dell'Iva UE tramite identificazione diretta/rappresentante fiscale per opzione o per supero dei limiti previsti dal paese UE); è il caso dell'Esempio3 ove la prestazione sull'immobile estero fosse resa ad un privato
- **in quanto in tal caso il contribuente deve liquidare l'Iva al pari di un soggetto passivo Iva in tale paese** (cioè annotando le operazioni nei registri Iva e presentando la "dichiarazione Iva" nel paese UE).

Dichiarazione "semplice": non è richiesta la forma della "autocertificazione" (pertanto non si applica la responsabilità penale in caso di dichiarazione mendace).

ULTERIORI REQUISITI

Devono infine essere soddisfatti i seguenti requisiti:

- **luogo di stabilimento:** il contribuente **non deve avere una Partita Iva attiva nel paese UE.**



N.B.: la direttiva prevede l'impossibilità di erogare il rimborso se nel paese UE si è in presenza di una **stabile organizzazione**.

Al contrario, la mera **identificazione diretta/nomina di rappresentante fiscale:**

- ✓ **in generale:** non è ostativa al rimborso (se non utilizzata per le cause ostative di cui sopra)
- ✓ **in deroga:** alcuni paesi UE (Francia, olanda, Regno Unito, ecc.) rifiutano il rimborso al riscontro di tale partita Iva (che spetta solo previa presentazione della dichiarazione Iva previsto in tali paesi).

- **doppia detraibilità oggettiva, all'estero ed in Italia:** l'Iva relativa alle operazioni dell'istanza:
- deve essere **detraibile non solo nel Paese estero**
 - ma **anche in Italia** (ex art. 6 par. 1 Dir. 2008/9/CE)

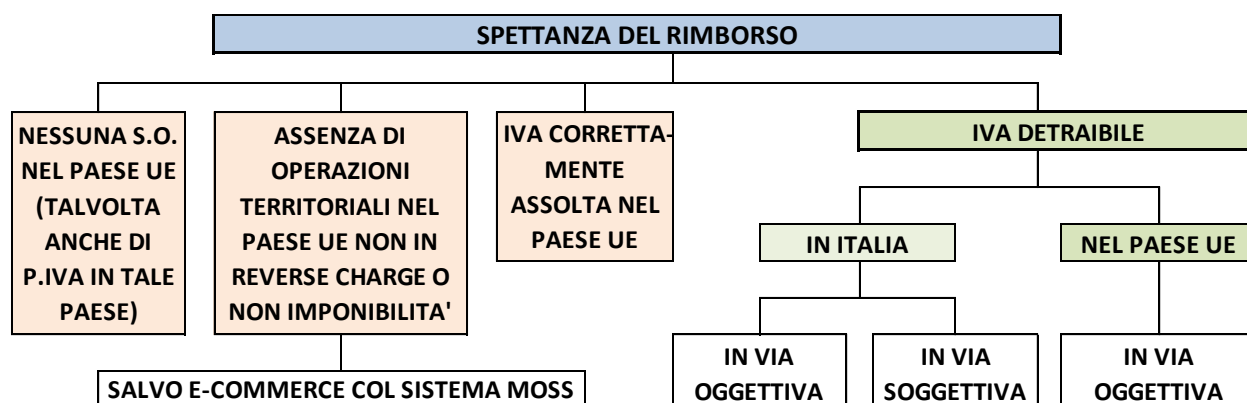


N.B.: si dovrà conoscere l'eventuale regime di indetraibilità oggettiva prevista nel paese UE.

Esempio: avvocato si reca in Germania per una consulenza, noleggiando per 7 gg un'autovettura (si applica l'Iva in quanto noleggio "a breve termine"). In Germania l'Iva è totalmente detraibile, ma in Italia lo è solo per il 40%: l'Erario tedesco la rimborserà, pertanto, per il solo 40% del suo importo. Discorso del tutto analogo nel caso di acquisto di rifornimento di carburante in Germania (in numerosi stati l'Iva sulle autovetture è attualmente detraibile: Francia, Regno Unito, Spagna, ecc.).

- **limitazioni soggettive in Italia:** in presenza di particolari regimi Iva, il rimborso spetta in proporzione alla percentuale di detrazione IVA applicabile nel paese di residenza; in particolare il contribuente che in Italia applichi:
- il regime dei **contribuenti minimi/forfettari**: non spetta il rimborso
 - il **regime speciale in agricoltura** (art. 34 Dpr 633/72): non spetta il rimborso
 - il **pro-rata da operazioni esenti**: spetta nella medesima percentuale del pro-rata.

Nota: tali situazioni sono verificate dal centro operativo di Pescara, incaricato di inoltrare la pratica all'erario estero di competenza; laddove, tuttavia, riscontri la presenza di tali situazioni, procederà direttamente a respingere l'istanza, senza alcun inoltro al paese UE.



COMPILAZIONE E PRESENTAZIONE DELL'ISTANZA

L'istanza di rimborso va presentata:

- all'Agenzia delle Entrate **esclusivamente in via telematica**
- **entro il 30 settembre** dell'anno successivo a quello di riferimento
- nel rispetto dei **limiti** e delle **periodicità stabilite dall'altro Paese UE**.

ATTENZIONE: la Direttiva UE ha permesso singoli paesi di disciplinarne il contenuto (oltre alla lingua da utilizzare); in seguito a ciò ciascun paese membro ha disciplinato i seguenti aspetti:

- ✓ **periodo di riferimento** della richiesta di rimborso
- ✓ i **dati da indicare** ed i **documenti da allegare** ([scarica l'elenco dei dati aggiornato](#))

N.B.: in generale **non vengono più richieste le fatture** (le quali vanno solo tenute a disposizione).

- ✓ **codici e subcodici** da utilizzare nell'istanza per descrivere i beni/servizi indicati nelle fatture ([scarica l'elenco dei codici aggiornato](#))
- ✓ **codici NACE** (di cui al Reg. CE n. 1893/2006) da utilizzare per la descrizione dell'attività esercitata

DATI GENERALMENTE RICHIESTI NELL'ISTANZA

- a) anagrafica (nome e cognome per ditte individuali e imprese; denominazione/ragione sociale per le società)
- b) l'indirizzo dove si esercita l'attività, ovvero l'indirizzo postale dove si intende ricevere eventuali comunicazioni;
- c) gli indirizzi elettronici: indirizzi di posta elettronica (e-mail) ed il recapito telefonico;
- d) descrizione dell'attività economica nella quale sono acquisiti i beni/servizi (utilizzo dei codici NACE)
- e) periodo del rimborso;
- f) il numero di partita IVA del richiedente;
- g) dati del conto corrente bancario, inclusi i codici IBAN e BIC;
- h) per ciascuna fattura o documento di importazione:
 - il nome e l'indirizzo completo del cedente o prestatore;
 - tranne il caso di importazione, il numero della partita IVA o il codice fiscale del cedente o prestatore;
 - tranne il caso di importazione, il prefisso ISO dello Stato membro di rimborso;
 - la data e il numero della fattura o del documento di importazione;
 - la base imponibile e l'importo dell'IVA espressi nella valuta dello Stato membro di rimborso;
 - l'importo dell'IVA detraibile espressa nella valuta dello Stato di rimborso;
 - la percentuale di detrazione;
 - la descrizione della natura di beni e servizi acquisiti indicata mediante i codici riportati nella tabella del punto iii);
- i) la percentuale di detrazione definitiva;
- l) il periodo di riferimento della percentuale di detrazione definitiva.

MODALITÀ DI TRASMISSIONE: è possibile procedere:

- a) **direttamente**, tramite Entratel (imprese abilitate) o Internet (Fisconline, con il *pincode*)
- b) **tramite intermediari abilitati** alla trasmissione telematica delle dichiarazioni
- c) **tramite "soggetti delegati"** in possesso di adeguata capacità tecnica, economica, finanziaria e organizzativa (*es.*: spedizionieri ed agenzie specializzate)
- d) **tramite le Camere di Commercio italiane all'estero**, che abbiano ottenuto il riconoscimento governativo (L. n. 518/1970).



Trovano applicazione tutte le disposizioni "ordinarie" che regolamentano le trasmissioni telematiche: protocollazione, ricevuta telematica, ecc.
Inoltre sarà possibile ottenere una ricevuta di trasmissione anche dal Paese UE competente.

ISTANZE CORRETTIVE e NUOVE ISTANZE

Anche in seguito all'inoltro dell'istanza allo Stato membro che esegue il rimborso, è possibile **correggere i dati** inseriti nella richiesta originaria; in tal caso occorre presentare un'istanza:

- **correttiva** nei termini: entro i termini ordinari (30 settembre dell'anno successivo)
- **"integrativa"**: per comunicazione la % di pro-rata determinata a consuntivo.

Per inserire **nuovi documenti** (fatture o altri documenti di importazione) va invece presentata una **nuova istanza di rimborso**.

ADEMPIMENTI DELL'AGENZIA: entro 15 giorni dal ricevimento, il Centro operativo di Pescara:

- ove accetti l'istanza: inoltra l'istanza al Paese estero di competenza
- ove non accetti l'istanza: comunica il rigetto al contribuente



Diniego del centro operativo: è ammesso presentare **ricorso** presso la competente CtP.

PERIODICITA' DELL'ISTANZA E SCADENZE

In relazione alla periodicità dell'istanza di rimborso vanno salvati i seguenti principi:

- **regola generale:** l'istanza può sempre essere presentata:
 - **su base annuale:** **entro il 30 settembre dell'anno successivo** al periodo di rimborso
 - **importo minimo: € 50** (importi inferiori non sono rimborsati)

- **deroga**: i **singoli Paesi** possono prevedere (art. 17 Dir. 2008/9/CE):
- **ulteriori scadenze infrannuali** (facoltative), non inferiori ad un **trimestre**
 - **un maggiore importo minimo**: non inferiore, tuttavia, ad €. 400.



Esempi: l'Austria ammette il rimborso per singolo trimestre o per multipli di trimestri; Germania ammette il rimborso per periodi non inferiori a tre mesi, ecc.

Esempio

La alfa Srl ha sostenuto nel 2018 delle spese alberghiere in Germania, con addebito della seguente Iva:

- 1° trimestre: €. 1.000 (rimborso trimestrale ammesso)
- 2° trimestre: €. 40 (rimborso trimestrale non ammesso)
- 3° trimestre: €. 2.000 (rimborso trimestrale ammesso)
- 4° trimestre: €. 30 (rimborso trimestrale non ammesso)

Avrà potuto richiedere il rimborso trimestrale limitatamente al 2° e 3° trimestre; l'Iva degli altri trimestri va invece richiesta nell'istanza presentata entro il 30/09/2019.

ITER DEL PAESE ESTERO

Gli adempimenti posti in essere dall'erario del paese estero si sviluppano come segue:

- termini ordinari - 4 mesi**: il Paese estero comunica al contribuente la decisione di **approvare o respingere** la richiesta di rimborso entro il termine di 4 mesi
- informazioni aggiuntive – proroga**: entro i 4 mesi, l'ufficio estero:
 - può chiedere in via elettronica (non è chiaro se direttamente al contribuente o per il tramite del centro di Pescara) le informazioni aggiuntive ritenute necessarie
 - tali informazioni devono essere fornite entro **1 mese** dal ricevimento della richiesta
 - l'ufficio avrà 1 mese ulteriore per comunicare l'accettazione o il respingimento



Documentazione: la richiesta (che dovrebbe essere in lingua estera) potrà riguardare la fornitura (in copia o in originale) di: fatture o ricevute; copie dei pagamenti; ogni altra documentazione ritenuta rilevante (contratti e verbali, visure, chiarimenti in generale, coordinate bancarie, ecc.).

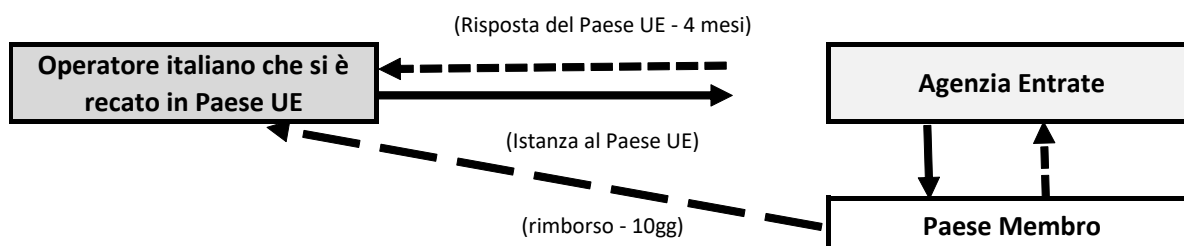
- accettazione della istanza**: il rimborso deve essere versato al più tardi **entro i successivi 10 giorni lavorativi** (dalla scadenza del termine dei 4 mesi o dalla scadenza della proroga)



RICORSI: eventuali ricorsi al rigetto delle istanze da parte dell'amministrazione finanziaria estera vanno presentati direttamente ai ministeri esteri (secondo le regole vigenti nel paese estero)

MODALITA' DI EROGAZIONE DEL RIMBORSO: i rimborsi sono disposti:

- direttamente dalle Amministrazioni finanziarie estere
- **sul C/C del richiedente** (o di un **loro delegato**) in Euro (o valuta estera vigenti nel paese)
- gli interessi attivi decorrono dalla scadenza del 10° giorno dall'accettazione dell'istanza.



Esempio

FIERA IN GERMANIA: società di Bolzano in occasione della partecipazione ad una fiera in Germania ha sostenuto nel 2018 le seguenti spese:

FORNITORI TEDESCHI	Imponibile	Aliq. Iva	Iva tedesca
Affitto dello stand	5.000	19%	950
Servizi Ente Fiera (pubblicità, stampa catalogo, ecc.)	1.000	19%	190
Spese alberghiere	1.000	19%	190
Spese di pasti	800	19%	152
Parcheggio	300	19%	57
Rifornimento carburante	140	19%	27
Taxi	100	19%	19
TOTALE	8.430		1.585
Biglietto ferroviario	300	19%	57
FORNITORE ITALIANO	Imponibile	Aliq. Iva	Iva italiana
Allestimento dello stand	4.000	20%	800

Potrà richiedere il rimborso di €. 1.585 all'Erario tedesco (**l'Iva sul trasporto ferroviario è escluso in quanto oggettivamente indetraibile in Germania**).

Scrittura contabile:

Diversi	a	Fornitori UE	9.925
Costi pubblicitari		8.340	
Credito Vs. Erario tedesco		1.585	

All'incasso del credito dall'Erario tedesco, il credito sarà annullato. In caso di mancato riconoscimento del rimborso su un documento di spesa, il credito andrà girato a costi fieristici (si supponga disconosciuta l'Iva credito sulle spese pasti, ritenute non inerenti):

Costi pubblicitari	a	Credito Vs. Erario tedesco	152
--------------------	---	-----------------------------------	------------

L'Iva addebitata dal fornitore italiano, sarà ovviamente detraibile:

Diversi	a	Fornitore	4.800
Costi pubblicitari		4.000	
Iva a credito		800	

IVA ASSOLTA IN PAESI EXTRA-UE – PRESUPPOSTI DEL RIMBORSO

A norma dell'art. 38-ter Dpr 633/72 il rimborso dell'IVA assolta in Italia spetta:

➔ ai soggetti residenti in **Stati extra UE con cui esistono accordi di reciprocità**.

Ciò significa che, su base convenzionale tra i due paesi:

➔ **il rimborso spetta anche ai soggetti passivi Iva italiani per l'Iva assolta nel paese extraUE**



N.B.: attualmente esistono accordi di reciprocità con:

- **SVIZZERA** a seguito di scambio di note diplomatiche del 18-25 luglio 1998
- **ISRAELE** a seguito di nota verbale del 25 novembre 2008
- **NORVEGIA** a seguito di scambio di note diplomatiche del 17 maggio-13 giugno 2000.

In generale trovano applicazione disposizioni del tutto analoghe a quelle viste per il rimborso dell'Iva assolta in paesi UE; tuttavia **non è ammessa la presentazione telematica**, ma va presentato un **apposito modello cartaceo** (mod. IVA 79 per i soggetti extraUE che chiedono il rimborso all'Erario Italiano).