

Circolari per la clientela

Regime transfrontaliero IVA di franchigia - Provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate

TALEA Tax Legal Advisory

Avvocati e Commercialisti Associati

Via Larga, 15 - 20122 Milano

Tel. +39 02 584001 - info@talea.eu - www.talea.eu

C.Fiscale e P. IVA 05499580966

1 PREMESSA

Mediante il DLgs. 13.11.2024 n. 180, pubblicato sulla G.U. 30.11.2024 n. 281 e in vigore dall'1.1.2025, è stata data attuazione, fra l'altro, alla direttiva UE 18.2.2020 n. 285, relativa al regime speciale per le piccole imprese.

Con il suddetto decreto è stato quindi introdotto nel DPR 26.10.72 n. 633 il nuovo Titolo V-ter, composto dagli artt. 70-terdecies - 70-duovicies.

L'attuazione del regime è demandata, ai sensi del nuovo art. 70-terdecies del DPR 633/72, ad uno specifico provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Con il provv. Agenzia delle Entrate 30.12.2024 n. 460166, sono state individuate le modalità e i termini di presentazione della comunicazione preventiva che i soggetti passivi stabiliti nello Stato sono tenuti a presentare ai fini dell'accesso al regime, nonché le informazioni che vanno riportate nella domanda.

2 REGIME TRANSFRONTALIERO IVA DI FRANCHIGIA

La direttiva UE 18.2.2020 n. 285 ha operato una serie di modifiche alle disposizioni contenute nella direttiva CE 28.11.2006 n. 112 con riferimento ai regimi speciali per le piccole imprese.

Per evitare che i soggetti passivi di piccole dimensioni possano applicare i regimi di franchigia esclusivamente nel proprio Stato membro di stabilimento, viene consentito, dall'1.1.2025, di poter beneficiare di tali regimi anche in Stati UE diversi da quello in cui è dovuta l'IVA.

Il DLgs. 13.11.2024 n. 180 ha dato attuazione alle disposizioni della direttiva UE 18.2.2020 n. 285 introducendo nel DPR 633/72 il nuovo Titolo V-ter, composto dalle:

- sezione I (contenente il solo art. 70-terdecies), che fornisce le definizioni e le disposizioni di carattere generale;
- sezione II (artt. 70-quaterdecies - 70-septiesdecies), in cui sono definite le regole del regime di franchigia applicato in Italia da parte di soggetti stabiliti in altri Stati membri;
- sezione III (artt. 70-octiesdecies - 70-duovicies), che disciplina il regime di franchigia applicato in altri Stati membri dell'Unione europea da parte di soggetti stabiliti in Italia.

Decorrenza

Le disposizioni relative al regime transfrontaliero di franchigia si applicano a decorrere dall'1.1.2025.

3 REGIME DI FRANCHIGIA APPLICATO NELLO STATO DA PARTE DI SOGGETTI STABILITI IN ALTRI STATI MEMBRI DELL'UNIONE EUROPEA

3.1 CONDIZIONI DI AMMISSIBILITÀ

L'ammissione al regime di franchigia IVA transfrontaliero nel territorio dello Stato da parte di soggetti passivi di altri Stati membri dell'Unione europea è subordinata alla presenza di alcuni requisiti.

La norma interna pone vincoli più stringenti per l'applicazione del regime nel nostro territorio rispetto a quelli richiesti per l'adozione dell'agevolazione in altri Paesi UE, imponendo condizioni di ammissibilità che non si ritrovano nella direttiva UE 18.2.2020 n. 285.

Può aderire al regime di franchigia IVA UE nel territorio dello Stato il soggetto passivo persona fisica stabilito in un altro Stato membro, il quale:

- abbia realizzato, nell'anno civile precedente, un volume d'affari annuo nell'Unione europea non superiore a 100.000,00 euro;
- abbia realizzato, nell'anno civile precedente, un volume d'affari annuo nel territorio dello Stato non superiore a 85.000,00 euro;

- abbia realizzato un volume d'affari nell'Unione europea non superiore a 100.000,00 euro, nel periodo dell'anno civile in corso antecedente alla comunicazione di volersi avvalere del regime in esame;
- abbia previamente comunicato al proprio Stato di stabilimento l'intenzione di avvalersi del regime di franchigia nel territorio dello Stato;
- sia identificato, ai fini dell'applicazione del regime di franchigia, dal numero di identificazione "EX" esclusivamente nello Stato membro di stabilimento.

Analogamente a quanto previsto per il regime forfetario "interno", non può accedere al regime il soggetto passivo che:

- effettui in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili, o di mezzi di trasporto nuovi;
- partecipi a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari o controlli direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, che esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dallo stesso soggetto passivo;
- abbia sostenuto, nell'anno civile precedente, spese per un ammontare complessivamente superiore a 20.000,00 euro lordi per lavoratori dipendenti e collaboratori, comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati, o per altre prestazioni di lavoro che non sono riconducibili a contratti di lavoro autonomo;
- effettui operazioni prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, o nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro (si fa eccezione per il soggetto che inizia una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni);
- abbia percepito, nell'anno precedente, redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, che eccedono l'importo di 30.000,00 euro; la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato.

3.2 COMUNICAZIONE PER LA RICHIESTA DI ACCESSO AL REGIME

Per poter applicare il regime di franchigia IVA UE, il soggetto passivo è tenuto a registrarsi mediante la presentazione di una comunicazione preventiva all'Amministrazione finanziaria del proprio Stato membro di stabilimento.

3.3 ADEMPIMENTI

L'accesso al regime transfrontaliero di franchigia consente ai soggetti passivi non stabiliti di essere esonerati da tutti gli adempimenti IVA, fatta eccezione per la certificazione dei corrispettivi e la conservazione dei relativi documenti.

Qualora sia prevista l'emissione della fattura, il soggetto passivo potrà emetterla in forma semplificata, anche in caso di ammontare superiore al limite indicato nell'art. 21-bis del DPR 633/72, attualmente pari a 400,00 euro (DM 10.5.2019).

All'operatore economico che adotta il regime di franchigia UE sarà comunque richiesta la presentazione di una comunicazione trimestrale alla propria Amministrazione finanziaria relativa alle operazioni effettuate nel periodo.

3.4 CESSAZIONE DEL REGIME - DECORRENZA

Il regime di franchigia IVA transfrontaliero cessa di essere applicato al verificarsi di particolari circostanze, riepilogate nella seguente tabella.

Causa di cessazione	Decorrenza
Il soggetto passivo ha comunicato allo Stato di stabilimento di non volersi più avvalere del regime di franchigia nel territorio dello Stato	Il regime cessa a partire dal primo giorno del trimestre civile successivo a quello in cui lo Stato di stabilimento ha ricevuto tale comunicazione o, se tale comunicazione è stata ricevuta nel corso dell'ultimo mese del trimestre civile, a partire dal primo giorno del secondo mese del trimestre civile successivo
Sono venute meno le condizioni di ammissibilità (soglie quantitative e limiti qualitativi di cui all'art. 70- <i>quaterdecies</i> co. 1 lett. b) e co. 2 del DPR 633/72)	Il regime cessa a partire dall'anno civile successivo a quello in cui le condizioni sono venute meno
È stata superata la soglia di 100.000 euro di volume d'affari dello Stato	Il regime cessa a partire dall'anno civile nel corso del quale la soglia è stata superata. In tal caso l'imposta è dovuta a partire dall'effettuazione dell'operazione che comporta il superamento di tale soglia e dalla medesima data il soggetto passivo è tenuto a identificarsi ai fini IVA nello Stato e a effettuare gli adempimenti previsti ai fini del tributo
L'Amministrazione finanziaria ha disattivato il numero di identificazione "EX"	Il regime cessa dal momento in cui è venuta meno l'identificazione

4 REGIME DI FRANCHIGIA APPLICATO IN ALTRI STATI MEMBRI DELL'UNIONE EUROPEA DA PARTE DI SOGGETTI STABILITI NELLO STATO

4.1 CONDIZIONI DI AMMISSIBILITÀ

Preliminarmente occorre sottolineare che l'ammissione al regime è consentita al "soggetto passivo" stabilito nel territorio dello Stato; pertanto non è previsto che l'ambito soggettivo sia circoscritto alle sole persone fisiche (art. 70-*octiesdecies* del DPR 633/72).

In base alle definizioni contenute nell'art. 70-*terdecies* del DPR 633/72, non rilevano, ai fini della nozione di "soggetto stabilito", le eventuali stabili organizzazioni.

Possono accedere al beneficio anche gli operatori economici che non hanno la possibilità di aderire al regime forfetario nazionale. A titolo esemplificativo, coloro che hanno realizzato in Italia corrispettivi per un ammontare superiore a 85.000,00 euro, pur non potendo accedere al regime forfetario in Italia, avranno comunque la facoltà di aderire a quello di franchigia in un altro Stato membro nel caso in cui non abbiano superato le altre soglie previste dalla norma.

Condizioni per l'ammissibilità al regime IVA transfrontaliero in altri Stati membri (soggetti stabiliti nel territorio dello Stato)
Nell'anno civile precedente alla comunicazione, il volume d'affari annuo dell'Unione europea non è stato superiore a 100.000 euro
Nel periodo dell'anno civile in corso, precedente alla comunicazione, il volume d'affari annuo dell'Unione europea non è stato superiore a 100.000 euro
Il volume d'affari annuo realizzato nel territorio dello Stato di esenzione non è superiore a quello previsto da tale Stato per l'applicazione del regime di franchigia
Il soggetto passivo ha comunicato preventivamente all'Agenzia delle Entrate l'intenzione di avvalersi del regime di franchigia nel territorio di altri Stati di esenzione
Il soggetto passivo è identificato ai fini dell'applicazione della franchigia nel solo territorio dello Stato

4.2 COMUNICAZIONE PER LA RICHIESTA DI ACCESSO AL REGIME

Al fine di potere accedere al regime di franchigia IVA in altri Stati membri dell'Unione europea, il

soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato, che rispetti i requisiti, è tenuto a presentare un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate, che deve contenere le seguenti informazioni (provv. 30.12.2024 n. 460166).

Contenuto della comunicazione per la richiesta di accesso al regime (provv. Agenzia delle Entrate 30.12.2024 n. 460166)
Codice fiscale
Denominazione o cognome e nome
Natura giuridica
Domicilio fiscale
Attività prevalente
Attività secondarie
Eventuali contatti o indirizzo dei siti <i>web</i> dell'impresa
Dichiarazione di non essere registrato al regime transfrontaliero di franchigia in altro Stato di stabilimento
Stati di esenzione (Stato membro o Stati membri in cui il soggetto passivo intende avvalersi del regime di franchigia)
Eventuali altri identificativi IVA già attribuiti al soggetto stabilito, cioè numeri di identificazione fiscale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto rilasciati da uno Stato di esenzione
Volume d'affari nel territorio dello Stato e nei singoli Stati del territorio dell'Unione europea nei 2 anni civili precedenti la comunicazione e nel periodo dell'anno civile in corso precedente la comunicazione preventiva (laddove gli Stati di esenzione abbiano fissato soglie di franchigia differenziate per settori di attività, i volumi d'affari andranno indicati distintamente per ciascun settore di attività esercitata)

La compilazione e trasmissione della comunicazione avviene tramite l'apposita procedura *web* resa disponibile nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate.

L'invio è consentito a decorrere dall'1.1.2025. Gli intermediari abilitati ex art. 3 co. 3 del DPR 322/98, con delega alla consultazione del Cassetto fiscale, potranno trasmettere la comunicazione per conto del delegante (soggetto stabilito nel territorio dello Stato) dalla data che sarà resa pubblica dall'Agenzia delle Entrate sul proprio sito.

Il soggetto passivo è tenuto a comunicare preventivamente all'Agenzia delle Entrate le eventuali modifiche delle informazioni fornite in precedenza, indicando il proprio numero di partita IVA con il suffisso "EX".

L'aggiornamento della comunicazione è previsto anche nel caso in cui il soggetto passivo intenda comunicare (provv. Agenzia delle Entrate 30.12.2024 n. 460166):

- l'intenzione di avvalersi del regime di franchigia in Stati membri differenti rispetto a quelli già indicati nelle precedenti comunicazioni;
- la decisione di cessare l'applicazione del regime di franchigia in uno o più Stati di esenzione.

La procedura *web* tramite la quale si presentano la comunicazione preventiva e i suoi aggiornamenti permette di consultare:

- le comunicazioni inviate;
- la correzione delle comunicazioni;
- le ricevute relative agli esiti istruttori delle comunicazioni (compresi quelli di riscontro da parte degli Stati di esenzione).

La procedura consente, inoltre, di verificare la posizione del soggetto stabilito nei confronti degli Stati di esenzione (provv. 460166/2024).

4.3 ACCESSO AL REGIME

Al fine dell'assegnazione del suffisso "EX", che viene aggiunto al numero di partita IVA del richiedente in relazione agli Stati membri che hanno ammesso l'operatore al regime di franchigia, l'Agenzia delle Entrate opera alcune verifiche prima di inoltrare la domanda di accesso al regime agli Stati di esenzione indicati nella comunicazione preventiva.

In particolare, durante la compilazione della domanda, l'Amministrazione finanziaria effettua controlli formali sulla "correttezza e congruenza" delle informazioni (prov. 460166/2024).

Successivamente alla trasmissione, sono eseguite verifiche sui dati contenuti nella comunicazione preventiva (prov. 460166/2024).

Superati i controlli, l'Agenzia trasmette la comunicazione preventiva (o il suo aggiornamento) agli Stati di esenzione indicati nella domanda.

Una volta ottenuto l'esito positivo del riscontro di almeno uno Stato di esenzione o qualora siano decorsi i termini per mancata risposta da parte di tali Stati, l'Agenzia delle Entrate attribuisce al soggetto passivo stabilito il numero di identificazione "EX".

L'attribuzione di tale suffisso deve avvenire non oltre 35 giorni lavorativi dalla ricezione della comunicazione di volersi avvalere dell'agevolazione o dell'aggiornamento della stessa, *"salvo che lo Stato di esenzione abbia richiesto un maggior termine per effettuare eventuali verifiche al fine di prevenire elusione o evasione d'imposta"* (art. 70-noviesdecies co. 1 del DPR 633/72).

Entro lo stesso termine l'Agenzia delle Entrate notifica al richiedente il rifiuto della richiesta di ammissione al regime transfrontaliero, comunicato dallo Stato di esenzione e le motivazioni che hanno condotto al rifiuto.

Va segnalato che nel prov. 30.12.2024 n. 460166 (punto 7.4) l'Agenzia delle Entrate ha affermato che il termine di 35 giorni decorre dalla data di trasmissione della comunicazione preventiva agli Stati di esenzione.

4.4 ADEMPIMENTI

Il soggetto passivo che aderisce al regime transfrontaliero di franchigia in uno Stato di esenzione è tenuto a comunicare all'Agenzia delle Entrate, entro l'ultimo giorno del mese successivo a ogni trimestre civile, le seguenti informazioni (art. 70-unvicies del DPR 633/72):

- valore totale delle cessioni e delle prestazioni effettuate nel corso del trimestre civile nel territorio dello Stato, oppure l'assenza di operazioni qualora non ne siano state effettuate;
- valore totale espresso in euro delle cessioni e prestazioni effettuate nel corso del trimestre civile in ciascuno altro Stato membro, compresi gli Stati diversi da quelli di esenzione, oppure assenza di operazioni qualora non ne siano state effettuate.

Trimestre di riferimento	Termine di presentazione della comunicazione trimestrale
Gennaio, febbraio e marzo	30 aprile
Aprile, maggio e giugno	31 luglio
Luglio, agosto e settembre	31 ottobre
Ottobre, novembre e dicembre	31 gennaio dell'anno successivo

Per gli Stati membri di esenzione che hanno fissato soglie di franchigia differenziate per settori di attività, gli importi devono essere inseriti distintamente per ciascun settore di attività esercitata.

Il soggetto passivo che adotta il regime di franchigia in uno o più Stati membri di esenzione deve comunicare all'Agenzia delle Entrate il superamento della soglia di 100.000,00 euro di volume d'affari annuo nell'Unione europea, nonché la data in cui tale evento si è verificato. La comunicazione va trasmessa entro 15 giorni lavorativi dal superamento; contestualmente va comunicato *"il valore delle cessioni e prestazioni effettuate dall'inizio del trimestre civile in corso fino alla data di superamento della soglia"* (art. 70-unvicies co. 3 del DPR 633/72).

4.5 CESSAZIONE DEL REGIME - DECORRENZA

L'applicazione del regime transfrontaliero di franchigia IVA in uno Stato membro di esenzione cessa al verificarsi delle circostanze di cui all'art. 70-*duovicies* co. 1 lett. a) e b) del DPR 633/72, riepilogate nella seguente tabella.

Causa di cessazione	Decorrenza
Comunicazione di non volersi più avvalere del regime di franchigia in uno Stato membro di esenzione presentata nei primi 2 mesi del trimestre	Cessazione nello Stato membro dal primo giorno del trimestre successivo
Comunicazione di non volersi più avvalere del regime di franchigia in uno Stato membro presentata nel terzo mese del trimestre	Cessazione nello Stato membro dal primo giorno del secondo trimestre successivo
Superamento del volume d'affari annuo previsto per lo Stato di esenzione	Cessazione nello Stato membro dalla data di esclusione comunicata dallo Stato di esenzione
Comunicazione della carenza dei requisiti da parte dello Stato di esenzione	Cessazione nello Stato membro dalla data di esclusione comunicata dallo Stato di esenzione
Superamento della soglia di 100.000 euro di volume d'affari nell'Unione europea	Cessazione in tutti gli Stati membri dalla data di superamento della soglia

L'Agenzia delle Entrate disattiva tempestivamente il suffisso "EX":

- quando cessa di applicarsi il regime di franchigia;
- nel momento in cui il soggetto passivo ha cessato l'attività;
- quando è comunque possibile desumere la cessazione dell'attività.

L'Agenzia delle Entrate adatta altresì tempestivamente le informazioni ricevute mediante la comunicazione di cui all'art. 70-*octiesdecies* del DPR 633/72, inviata dal soggetto passivo che continua ad applicare la franchigia in alcuni Stati di esenzione.

Nel provv. 30.12.2024 n. 460166, l'Agenzia delle Entrate precisa che al verificarsi delle condizioni di esclusione dal regime di franchigia IVA, il numero di identificazione "EX" è automaticamente cessato.

5 INDETRAIBILITÀ DELL'IVA

In deroga alle disposizioni in base alle quali si considera detraibile l'IVA relativa alle operazioni effettuate fuori del territorio dello Stato nel caso in cui consentano la detrazione se effettuate in Italia, viene disposto che non possono beneficiare della detraibilità gli acquisti effettuati nell'ambito del regime transfrontaliero di franchigia. L'art. 3 co. 1 lett. b) n. 1 del DLgs. 180/2024 ha modificato l'art. 19 co. 3 lett. b) del DPR 633/72, introducendo tale eccezione.

L'art. 3 co. 1 lett. b) n. 2 del DLgs. 180/2024, modificando l'art. 19 co. 4 del DPR 633/72, ha disposto che anche per determinare la quota di IVA indetraibile per i beni e i servizi in parte utilizzati per operazioni in regime transfrontaliero di franchigia, debbano essere applicati criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati.