



Master Tributario

L'IVA nei rapporti internazionali, 22 gennaio 2024
Chiara Tomassetti, Marco Governati

Indice degli argomenti trattati

OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

- Operazioni intracomunitarie
- Operazioni intracomunitarie – Origine e ratio della normativa
- Operazioni intracomunitarie – Cessioni ed acquisti intracomunitari
- Le cessioni intracomunitarie non imponibili – Inclusioni ed esclusioni
- Gli acquisti Intracomunitari – Inclusioni ed esclusioni
- Le cessioni e gli acquisti intracomunitari - Momento di effettuazione
- Registrazione delle fatture delle cessioni intracomunitarie e degli acquisti intracomunitari
- La c.d autofattura spia
- Operazioni intracomunitarie – Dichiarazione IVA
- *Question time*

VIES (VAT Infomation Exchange System)

- VIES (VAT Infomation Exchange System)
- Novità dal 2020
- *Question time*

Indice degli argomenti trattati – 2

MODELLI INTRASTAT

- Contenuto e modalità di presentazione
- Operazioni da rilevare
- Novità dal 208
- Nuovi termini e modalità
- Dati da indicare e Modelli
- Sanzioni
- Novità dal 2020

TRIANGOLARI

- Triangolari
- Triangolari comunitarie interne
- Triangolari comunitarie
- Triangolari con soggetto extra UE
- Cessioni a catena - Interventi CGUE
- Il silenzio dell'AdE
- *Question time*

Indice degli argomenti trattati - 3

RIFORMA DEGLI SCAMBI INTRACOMUNITARI E C.D. QUICK FIXES

- Riforma degli scambi intracomunitari e c.d. Quick Fixes
- Quick Fixes: Numero identificativo ed iscrizione al VIES
- Quick Fixes: Call of stock
- Quick Fixes: Cessioni a catena
- Quick Fixes: Prova delle cessioni intracomunitarie e prassi nazionale

REGISTRAZIONE AI FINI IVA

- Registrazione ai fini IVA
- Identificazione diretta
- Rappresentante IVA

RIMBORSO IVA AI SOGGETTI NON RESIDENTI

- Rimborso IVA ai soggetti non residenti
- Art. 38-bis 1
- Art. 38-bis 2
- Art. 38-bis ter

Indice degli argomenti trattati - 4

NOVITA' IVA DAL 1 LUGLIO 2021

- Un quadro di sintesi
- Nuove regole per marketplace/Il fornitore presunto
- Le vendite a distanza: vecchio e nuovo regime a confronto
- Il nuovo regime OSS non EU/EU
- Il nuovo regime IOSS

Operazioni intracomunitarie

Operazioni Intracomunitarie

L'UE non ha sempre avuto le dimensioni attuali. La collaborazione economica avviata in Europa nel 1951 riuniva solo Belgio, Germania, Francia, Italia, Lussemburgo e Paesi Bassi.

Col tempo, sempre più paesi hanno deciso di aderire all'UE. L'Unione ha raggiunto le sue dimensioni attuali con 27 paesi dell'UE (possibili future annessioni e fuoriuscite.. es. Brexit).



Operazioni Intracomunitarie

Abolizione delle frontiere fiscali tra Stati Membri EU a partire dal 1 gennaio 1993



Abolizione del ruolo delle Dogane negli scambi tra Stati Membri EU (nascita delle c.d. operazioni Intracomunitarie)



Abolizione delle operazioni di esportazione e di importazione negli scambi tra Stati Membri EU



Esportazioni non imponibili solo verso Paesi non EU (c.d. Paesi terzi)



Importazioni soggette ad imposta solo nel caso di introduzione dei beni provenienti da Paese c.d. terzi

Operazioni Intracomunitarie Origine e Ratio della normativa

Dal 1 gennaio 1993 è in vigore un regime "transitorio" per gli scambi Intracomunitari.

Il regime "transitorio" prevede la detassazione degli scambi intracomunitari nel paese UE di origine e il pagamento dell'imposta nel paese EU di destinazione, attraverso il sistema dell'inversione contabile (reverse charge).

L'adozione del **sistema "transitorio"** è stata originariamente giustificata dalle difficoltà operative che non consentivano di passare ad un regime definitivo basato sulla tassazione nel Paese di origine/provenienza dei beni (uniformità di aliquote).

Tuttavia con il passare degli anni questa modalità «transitoria» è diventata la regola **e si è rivelata foriera di abusi e frodi (VAT gap, slides successive)** ed ha portato la Commissione ad interrogarsi sul futuro dell'IVA.

Operazioni Intracomunitarie Origine e Ratio della normativa

Member States in the European Union are losing billions of euros in value-added tax (VAT) revenues because of tax fraud and inadequate tax collection systems. The VAT Gap, which is the difference between expected VAT revenues and VAT actually collected, provides an estimate of revenue loss due to tax fraud, tax evasion and tax avoidance, but also due to bankruptcies, financial insolvencies or miscalculations

What causes such differences in the VAT Gap between the Member States?

The variations of VAT Gap estimations between the Member States reflect the existing differences in Member States in terms of tax compliance, fraud, avoidance, bankruptcies, insolvencies and tax administration. It offers an indication about the performance of national tax administrations, but should not be looked at in an isolated way.

Other circumstances could have an impact on the size of the VAT Gap such as economic developments and the quality of national statistics.

Operazioni Intracomunitarie Origine e Ratio della normativa

VAT GAP IN 2020 (EUR million)



Publications Office
of the European Union

ISSN: 2600-4739

ISBN: 978-92-76-58517-6

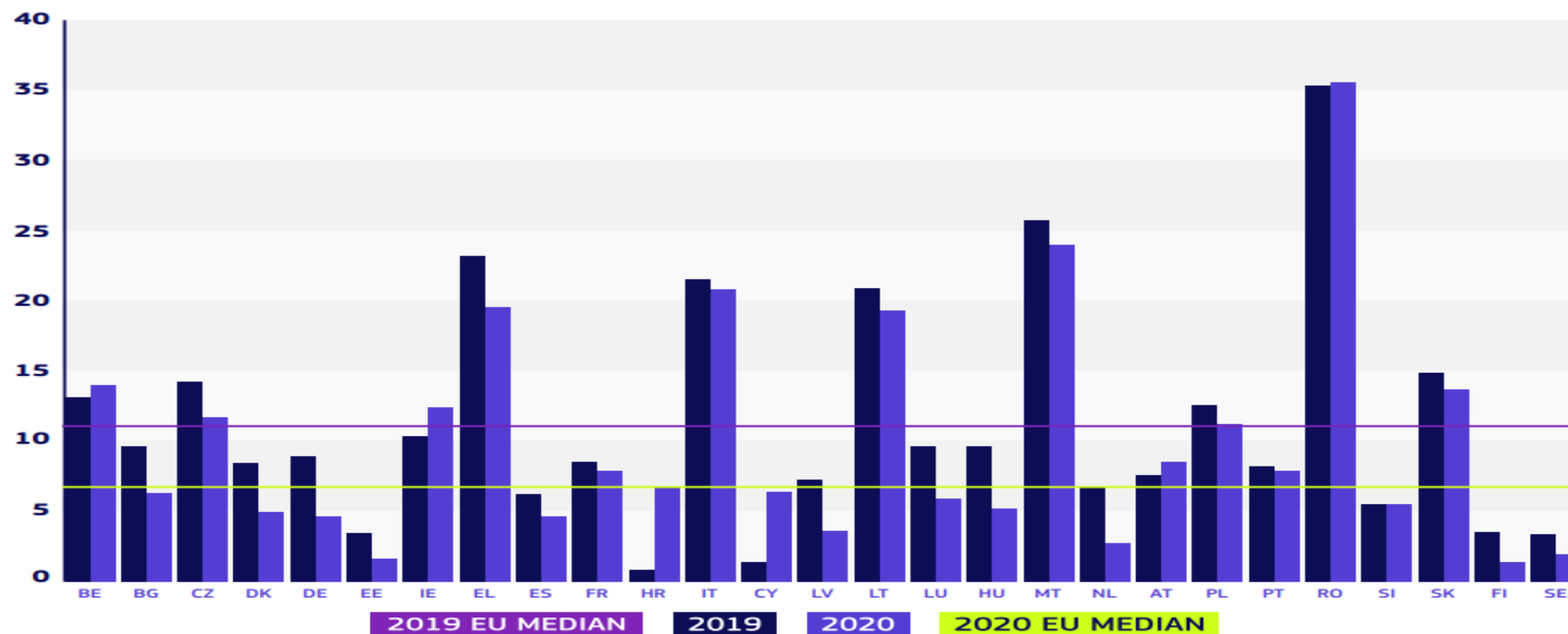
KP-04-22-161-EN-N

DOI: 10.2778/87504

Operazioni Intracomunitarie Origine e Ratio della normativa

HOW DO EU MEMBER STATES FARE? (% of VAT revenues lost)

In 2020, estimated **VAT gaps** ranged from **1.3%** in Finland, **to 35.7%** in Romania.



Operazioni Intracomunitarie Origine e Ratio della normativa

Il 4 ottobre 2017, la Commissione Europea, con la COM (2017) n. 566, ha presentato alcune proposte di modifica delle norme unionali dirette ad individuare nuove modalità di effettuazione degli scambi tra Stati Membri dell'Unione.

Secondo le intenzioni della Commissione, questi cambiamenti si prefiggono di prevenire le frodi transfrontaliere in materia di IVA che sono principalmente perpetrate attraverso il regime della non imponibilità applicata fraudolentemente a simulate cessioni intraunionali.

E' in corso una vera e propria rivoluzione copernicana..... (vedi slides successive).

Operazioni Intracomunitarie – Cessioni e acquisti intracomunitari

**Gli acquisti
Intracomunitari
(Art. 38 del D.L.
331/1993).**

**Le cessioni
Intracomunitarie
(Art. 41 del D.L.
331/1993).**

Una cessione intracomunitaria di un bene ed il suo acquisto intracomunitario costituiscono la medesima operazione economica (**principio di specularità**), ma due distinte operazioni rilevanti dal punto di vista del meccanismo impositivo IVA.

Le cessioni intracomunitarie non imponibili

Le vendite dirette a Paesi UE sono qualificate quali “cessioni intracomunitarie” non imponibili in presenza dei seguenti requisiti:

1 → Acquisizione e trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni

2 → Status di soggetto passivo del cedente italiano e del cessionario comunitario

3 → Onerosità dell'operazione

4 → Movimentazione fisica dei beni da uno Stato Membro ad un altro

Configurabilità di una cessione intracomunitaria anche in caso di cessione di beni spediti non a partire dal territorio dello Stato: operazione triangolare comunitaria.

Per quanto riguarda il requisito della movimentazione fisica si rinvia alle slides in tema di Quick Fixes.

Le cessioni intracomunitarie non imponibili – Inclusioni ed esclusioni

Costituiscono inoltre cessioni intracomunitarie:

- L'invio di beni per conto proprio in altro Stato Membro (es. un operatore nazionale che per esigenze della sua impresa invia beni in un altro Stato Membro, effettua una cessione assimilata alle vendite intracomunitarie non imponibili. In tale fattispecie, rientra l'ipotesi di beni destinati ad altra impresa comunitaria appartenente allo stesso soggetto nazionale);
- Le cessioni di mezzi di trasporto nuovi, anche se in favore di privati;
- Le cessioni tramite contratto di consignment stock (solo nel momento in cui si produce l'effetto traslativo e non oltre un anno dalla consegna nel Paese UE di arrivo dei beni).

Non costituiscono cessioni intracomunitarie:

- Gli invii per perizie, perfezionamento e manipolazioni (se rientrano in Italia post lavorazione);
- I beni temporaneamente utilizzati per prestazioni;
- Gli invii di beni che se fossero importati beneficerebbero dalla ammissione temporanea in esenzione dai dazi.

Gli acquisti intracomunitari

I presupposti per l'acquisto Intracomunitario sono gli stessi validi per le cessioni intracomunitarie (onerosità dell'operazione, acquisizione della proprietà o di altro diritto reale sui beni, movimentazione del bene che deve trasferirsi in Italia con partenza da un altro Paese comunitario).

Infatti, in base all'art. 38, comma 2 del D.L. n. 331/1993 "**Costituiscono acquisti intracomunitari le acquisizioni, derivanti da atti a titolo oneroso, della proprietà di beni o di altro diritto reale di godimento sugli stessi, spediti o trasportati nel territorio dello Stato da altro Stato membro dal cedente, nella qualità di soggetto passivo d'imposta, ovvero dall'acquirente o da terzi per loro conto**".

Il presupposto territoriale è poi definito dall'art. 40, comma 1 del D.L. n. 331/1993 nei termini seguenti "*Gli acquisti intracomunitari sono effettuati nel territorio dello Stato se hanno per oggetto beni, originari di altro Stato membro o ivi immessi in libera pratica ai sensi degli articoli 9 e 10 del Trattato istitutivo della Comunità economica europea, spediti o trasportati dal territorio di altro Stato membro nel territorio dello Stato*".

Gli acquisti intracomunitari – Inclusioni ed esclusioni

Costituiscono inoltre acquisti Intracomunitari:

- L'introduzione in Italia di beni in conto proprio da un soggetto comunitario (passaggi nell'ambito della stessa impresa);
- Gli acquisti tramite contratto di consignment stock (solo nel momento in cui si produce l'effetto traslativo e non oltre un anno dalla consegna in Italia).

Non costituiscono acquisti Intracomunitari:

- Introduzione in Italia per lavorazioni (perfezionamento, manipolazioni usuali) e perizie a condizione che, dopo la lavorazione, i beni siano trasportati o spediti nel medesimo Stato membro di provenienza al committente comunitario;
- Introduzione nel territorio dello Stato, in esecuzione di una cessione, di beni destinati ad essere ivi installati, montati, o assiemati dal fornitore, o per suo conto. L'operazione rileva infatti come quale cessione di beni all'interno dello Stato ed è quindi assoggetta ad IVA in Italia. Se il committente non è un soggetto passivo, ai fini dell'assolvimento dell'imposta in Italia, il fornitore comunitario dovrà aprire una posizione IVA in Italia (identificazione diretta ovvero rappresentante fiscale);
- Beni introdotti per esigenze temporanee (i.e. introduzione nel territorio dello Stato di beni temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni co che se, importati beneficerebbero della ammissione temporanea in esenzione totale dei dazi doganali).

Le cessioni e gli acquisti intracomunitari – Momento di effettuazione

- **Le cessioni intracomunitarie e gli acquisti intracomunitari si considerano effettuati all'atto dell'inizio del trasporto o della spedizione al cessionario o a terzi per suo conto, rispettivamente dal territorio dello Stato o dal territorio dello Stato membro di provenienza.**
- **Se anteriormente al verificarsi dell'evento sopra indicato è stata emessa la fattura relativa ad un'operazione intracomunitaria, la stessa si considera effettuata alla data della fattura, limitatamente all'importo fatturato.**

NB: dal 1 gennaio 2013, in caso di pagamenti anticipati del corrispettivo (totali o parziali), il momento impositivo non viene anticipato ma resta ancorato alla consegna o spedizione dei beni, a meno che il cedente non anticipi la fatturazione.

Fatturazione delle cessioni intracomunitarie

Ai sensi dell'art. 46, comma 2 del D.L. 331/1993, **la fattura deve essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione** (inteso come inizio del trasporto o spedizione dei beni in partenza dall'Italia) e deve riportare il titolo di non imponibilità («non imponibile ai sensi dell'art. 41 del D.L. 331/1993»)

È possibile emettere la fattura prima della consegna dei beni. In caso di pagamento anticipato rispetto alla consegna dei beni il fornitore italiano non è più obbligato (ne ha comunque facoltà) ad emettere la fattura per l'importo incassato.

La fattura può essere emessa anche in lingua straniera a condizione che sia tradotta in italiano, ai fini del controllo, su richiesta dell'Amministrazione finanziaria.

Registrazione delle fatture delle cessioni intracomunitarie

Ai sensi dell'art. 47, comma 4 del D.L. 331/1993, le fatture relative alle cessioni Intra UE, previa integrazione a norma dell'articolo 46, comma 1, devono essere:

- annotate distintamente nel registro di cui all'art. 23 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, secondo l'ordine della numerazione ed entro il termine di emissione, con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione.

Es. una cessione realizzata nel mese di febbraio 2021 andrà quindi fatturata ed annotata entro il 15 marzo 2021 (e concorrerà alla liquidazione relativa al mese di febbraio 2021)

Registrazione delle fatture degli acquisti intracomunitari

Negli acquisti intracomunitari di beni, il fornitore comunitario emette una fattura senza esporre l'IVA del suo Paese Membro.

Il cessionario nazionale di un acquisto intracomunitario di beni deve pertanto:

- Numerare ed integrare (IVA in reverse charge) la fattura ricevuta con l'indicazione del controvalore in Euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione (se espressi in valuta estera), nonché dell'ammontare dell'IVA italiana, calcolata secondo l'aliquota IVA applicabile (art. 46, comma 1 del D.L. 331/1993)
- Annotare/Registrare la fattura integrata (IVA in reverse charge) sia nel registro IVA acquisti che nel registro IVA vendite entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione e con riferimento al mese precedente

E' evidente che la procedura di integrazione sopra descritta è, in linea di principio e salvo che il contribuente non abbia un limite al diritto di detrazione (c.d. pro-rata di detrazione), neutra, perché l'IVA a debito derivante dalla registrazione nelle vendite si compensa con l'IVA a credito derivante dalla registrazione negli acquisti.

Registrazione degli acquisti intracomunitari – La c.d. «autofattura spia»

Ai sensi dell'art. 46, comma 5 del D.L. 331/1993:

- *«Il cessionario di un acquisto intracomunitario di cui all'articolo 38, commi 2 e 3, lettere b) e c), che non ha ricevuto la relativa fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve emettere entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione stessa la fattura di cui al comma 1, in unico esemplare» (emissione dell'autofattura dell'acquisto intracomunitario e registrazione di tale autofattura entro il termine di emissione e con riferimento al mese precedente)»*

Es. operazione compiuta a settembre 2021, se non riceve la fattura entro fine novembre, deve emettere (registrare) l'autofattura spia entro il 15 dicembre del medesimo anno.

- *«se ha ricevuto una fattura indicante un corrispettivo inferiore a quello reale deve emettere fattura integrativa entro il giorno 15 del mese successivo alla registrazione della fattura originaria»*

Operazioni Intracomunitarie – Dichiarazione IVA

Ai sensi dell’art. 48, comma 2 del D.L. 331/1993, le operazioni Intra EU registrate dal contribuente devono risultare nella Dichiarazione IVA annuale, nella quale sono individuati specifici campi:

Cessioni Intracomunitarie

Sez. 4 - Altre operazioni		Operazioni che concorrono alla formazione del plafond		1	24.367.482,00
VE30		Esportazioni	Cessioni intracomunitarie		
	2		3		
		,00	24.367.482,00		
		Cessioni verso San Marino	Operazioni assimilate		
	4		5		
		,00	,00		

Operazioni Intracomunitarie – Dichiarazione IVA

Ai sensi dell’art. 48, comma 2 del D.L. 331/1993, le operazioni Intra EU registrate dal contribuente devono risultare nella Dichiarazione IVA annuale, nella quale sono individuati specifici campi:

Acquisti Intracomunitari

SEZ. 2 - Totale acquisti e importazioni, totale imposta, acquisti intracomunitari, importazioni e acquisti da San Marino	VF23 TOTALE ACQUISTI E IMPORTAZIONI		157.450.130,00	34.639.029,00
	VF24 Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/-)			,00
	VF25 TOTALE IMPOSTA SUGLI ACQUISTI E IMPORTAZIONI IMPONIBILI (VF23 colonna 2 ± VF24)			34.639.029,00
	Imponibile		Imposta	
	Acquisti intracomunitari	53.141.990,00	11.691.238,00	
	VF26 Importazioni		20.779.154,00	
	Imponibile		Imposta	
	94.450.699,00		20.779.154,00	
	con pagamento IVA		senza pagamento IVA	
	Acquisti da San Marino	,00	,00	
	Ripartizione totale acquisti e importazioni (rigo VF23):			
	VF27 Beni ammortizzabili	Beni strumentali non ammortizza bili	Beni destinati alla rivendita ovvero alla produzione di beni e servizi	Altri acquisti e importazioni
		,00	,00	157.450.130,00
				,00

QUADRO VJ DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA RELATIVA A PARTICOLARI TIPOLOGIE DI OPERAZIONI	IMPONIBILE		IMPOSTA	
	VJ1 Acquisti di beni provenienti dallo Stato Città del Vaticano e dalla Repubblica di San Marino - art. 71, comma 2 - (inclusi acquisti di oro industriale, argento puro e beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8)	,00	,00	
	VJ2 Estrazione di beni da depositi IVA (art. 50-bis, comma 6, d.l. n. 331/1993)	,00	,00	
	VJ3 Acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti ai sensi dell'art. 17, comma 2	,00	,00	
	VJ4 Operazioni di cui all'art. 74, comma 1, lett. e)	,00	,00	
	VJ5 Provvigioni corrisposte dalle agenzie di viaggio ai loro intermediari (art. 74-ter, comma 8)	,00	,00	
	VJ6 Acquisti all'interno di beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8	,00	,00	
	VJ7 Acquisti all'interno di oro industriale e argento puro (art. 17, comma 5)	,00	,00	
	VJ8 Acquisti di oro da investimento imponibile per opzione (art. 17, comma 5)	,00	,00	
	VJ9 Acquisti intracomunitari di beni (inclusi acquisti di oro industriale, argento puro e beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8)	53.141.990,00	11.691.238,00	
	VJ10 Importazioni di beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8 senza pagamento dell'IVA in dogana (art. 70, comma 6)	94.450.699,00	20.779.154,00	
	VJ11 Importazioni di oro industriale e argento puro senza pagamento dell'IVA in dogana (art. 70, comma 5)	,00	,00	
	VJ12 Acquisti di servizi resi da subappaltatori nel settore edile (art. 17, comma 6, lett. a)	,00	,00	
	VJ13 Acquisti di fabbricati (art. 17, comma 6, lett. a-bis)	,00	,00	

Question time

Un soggetto passivo d'imposta italiano (IT) cede a titolo oneroso beni ad un soggetto passivo d'imposta francese (FR) con consegna degli stessi in Francia. Dal punto di vista IVA in Italia, come si qualifica questa operazione?

- ☐ Cessione domestica soggetta ad IVA
- ☐ Cessione intracomunitaria non imponibile ai fini IVA
- ☐ Cessione all'esportazione non imponibile ai fini IVA
- ☐ Fuori campo IVA

Qualora i beni ceduti dal soggetto passivo d'imposta italiano (IT) fossero consegnati al soggetto passivo d'imposta francese (FR) in Germania, dove è considerato territorialmente rilevante l'acquisto Intracomunitario effettuato dal soggetto passivo d'imposta francese (FR)?

- ☐ Italia
- ☐ Francia
- ☐ Germania
- ☐ No Man's Land

VIES

VIES - VAT Information Exchange System

Il VIES (acronimo di VAT Information Exchange System) è una banca dati/archivio informatizzato nel quale sono tenuti a iscriversi i soggetti passivi d'imposta che intendono eseguire operazioni comunitarie. L'archivio rappresenta uno degli strumenti utilizzati dall'Unione europea per contrastare la lotta alle frodi comunitarie, in quanto consente agli operatori di acquisire, in via preventiva, dati informativi sulla controparte con cui intendono porre in essere un'operazione intracomunitaria.

In base all'art. 35, comma 2, lettera e-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, il soggetto che intende effettuare operazioni di acquisti e/o cessioni intracomunitarie di cui al D.L. n. 331/1993 è tenuto ad esprimerne la volontà nella dichiarazione di inizio attività.

In base all'art. 35, comma 7-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, l'opzione di cui al comma 2, lettera e-bis determina l'immediata inclusione nell'archivio VIES.

Ne consegue che l'iscrizione (immediata) nell'archivio VIES avviene secondo diverse modalità:

- Per i soggetti che iniziano l'attività, all'atto di apertura della partita IVA
- Per i soggetti già titolari di partita IVA, che non l'hanno richiesta all'atto dell'apertura, utilizzando i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, direttamente ovvero tramite intermediari incaricati.

VIES - VAT Information Exchange System

L'attuale formulazione dell'art. 35 del d.P.R. n. 633 del 1972 è stata oggetto di modifiche normative per adeguarne il contenuto alle previsioni del Regolamento n. 904/2010 (cfr. art. 22 del D.lgs. N. 175/2014).

Prima di tale modifica (fino al 13 dicembre 2014), l'inserimento delle partite IVA nel VIES da parte dell'Agenzia delle Entrate non era immediato, ma avveniva dopo trenta giorni dalla richiesta del soggetto interessato.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, nel periodo intercorrente tra la richiesta di autorizzazione e l'inserimento nel VIES, tale soggetto non poteva applicare il regime degli scambi intracomunitari.

In considerazione delle criticità manifestate da tale sistema, l'art. 35 del d.P.R. n. 633 del 1972 è stato modificato, consentendo ai soggetti interessati l'immediato inserimento nel VIES fin dal momento della richiesta e la conseguente possibilità di applicare il regime degli scambi intracomunitari senza dover attendere i trenta giorni previsti in precedenza.

VIES - VAT Information Exchange System

La verifica del numero identificativo avviene mediante una apposita funzione di ricerca disponibile sul sito della Commissione Europea che si collega con le banche dati delle Amministrazioni dei singoli Stati Membri: non esiste, infatti, una banca dati comunitaria.

Per verificare la validità di una partita IVA in un determinato paese / Irlanda del Nord, scegliere dall'apposito menu lo Stato membro / Irlanda del Nord in cui la verifica deve essere effettuata e inserire la partita IVA da verificare.

Stato membro / Irlanda del Nord*

▼

Partita IVA*

Stato Membro / Irlanda del Nord del richiedente

▼

Partita IVA

Verificare

VIES - VAT Information Exchange System



Commissione europea

COMMISSIONE EUROPEA

Commissione europea > Fiscalità e Unione Doganale > VIES

About us | Online Databases | Tenders & Grants | FAQ | Subscribe to newflash | Ultima Novità | Sitemap

- Convalida partite IVA
- Informazioni tecniche
- Monitoraggio interno
- Domande più frequenti
- Guida
- Clausola di esclusione di responsabilità specifica per questo servizio

Sistema elettronico di scambio di dati sull'IVA (VIES): Verifica della validità di una partita IVA

No, numero di partita IVA non valido per transazioni transfrontaliere nell'UE (per maggiori informazioni, consultare le domande 7, 11, 12, 13 e 20 nella sezione "Domande più frequenti").

Per rettifiche o chiarimenti, il titolare del numero di partita IVA può contattare le autorità competenti:
<http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/nsilib/nsi/contatta>

Stato membro	IT
Partita IVA	IT 10760310010
Orario di ricezione della richiesta	2020/01/24 09:20:05
Nome	
Indirizzo	
Numero di Consultazione	

[Back](#)

Vies On-The-Web v5.5.0 | [Top](#)

VIES - VAT Information Exchange System



Commissione europea

COMMISSIONE EUROPEA

Commissione europea > Fiscalità e Unione Doganale > VIES

About us | Online Databases | Tenders & Grants | FAQ | Subscribe to newflash | Ultima Novità | Sitemap

- Convalida partite IVA
- Informazioni tecniche
- Monitoraggio interno
- Domande più frequenti
- Guida
- Clausola di esclusione di responsabilità specifica per questo servizio

Sistema elettronico di scambio di dati sull'IVA (VIES): Verifica della validità di una partita IVA

Sì, partita IVA valida

Stato membro	IT
Partita IVA	IT 07771090961
Orario di ricezione della richiesta	2020/01/24 09:21:25
Nome	TRAFIGURA PTE. LTD.
Indirizzo	VIA DOMENICO JACHINO 97 00144 ROMA RM
Numero di Consultazione	

[Back](#)

Vies On-The-Web v5.5.0 | [Top](#)

VIES - VAT Information Exchange System

L'Agenzia delle Entrate può procedere all'esclusione della partita IVA dal VIES, dandone opportuna comunicazione all'interessato, qualora il soggetto passivo incluso non presenti alcun elenco riepilogativo Intrastat per quattro trimestri consecutivi, successivi alla data di inclusione nel VIES (presunzione di esclusione). L'esclusione ha effetto a decorrere dal sessantesimo giorno successivo alla data di spedizione della comunicazione da parte dell'Ufficio competente.

Una volta escluso... il contribuente interessato alla conservazione dell'iscrizione nel VIES potrà:

- rivolgersi all'Ufficio al fine di superare la presunzione di esclusione fornendo la documentazione di tutte le operazioni intracomunitarie effettuate nel periodo dei quattro trimestri di riferimento previsto dalla norma ovvero fornire adeguati elementi circa le operazioni intracomunitarie in corso o da effettuare;
- manifestare l'intenzione di effettuare operazioni intracomunitarie.

Qualora invece il soggetto inserito nel VIES non intenda più effettuare operazioni intracomunitarie, deve comunicare all'Agenzia la propria volontà di recedere dalla precedente opzione, tramite i servizi telematici.

VIES – Novità dal 2020

Dal 1 gennaio 2020, con l'entrata in vigore delle Quick Fixes (vedi slides successive), la natura meramente formale della mancata iscrizione al VIES assume valore sostanziale. **In pratica, dal 1 gennaio 2020, l'iscrizione della partita IVA nel VIES è un elemento necessario per consentire al cedente di emettere una fattura di cessione intracomunitaria non imponibile.**

La direttiva 2018/1919/UE del 4 dicembre 2018, infatti, a decorrere dal 1 gennaio 2020, modifica l'art. 138 della direttiva 2006/112/CE (Direttiva IVA) che definisce le caratteristiche della cessione intracomunitaria non imponibile nel paese di origine, aggiungendo tra i requisiti sostanziali della cessione anche l'avvenuta iscrizione del cessionario nel VIES.

Problemi pratici... ad esempio cosa succede se al momento della partenza dei beni, il cessionario abbia richiesto il numero identificativo ma per motivi istruttori non l'abbia ancora ricevuto?



Question time

Cosa succede se, in caso di cessione intracomunitaria, al momento della partenza dei beni il cessionario abbia richiesto il numero identificativo IVA (VAT identification number) nel proprio paese UE, ma ad esempio per motivi istruttori/amministrativi non l'abbia ancora ricevuto/ottenuto?

- ☐ L'operazione è considerata nel paese di partenza della merce in ogni caso una cessione intracomunitaria
- ☐ L'operazione è considerata nel paese di partenza della merce una cessione domestica con IVA
- ☐ L'operazione è considerata nel paese di partenza della merce una cessione domestica con IVA, ma l'acquirente potrà richiedere al cedente l'emissione di una nota di variazione per modificarne il trattamento IVA
- ☐ L'operazione è considerata nel paese di partenza della merce fuori campo IVA

Modelli Intrastat

Contenuto e modalità di presentazione

I modelli INTRASTAT sono elenchi riepilogativi delle cessioni ed acquisti intracomunitari che devono essere presentati dagli operatori che effettuano scambi intracomunitari di beni e (dal 1/1/2010) di servizi, diversi da quelle di cui agli articoli 7-quater e 7-quinquies del DPR 633/1972.

Essi contengono sia dati di natura fiscale sia informazioni utili ai fini di rilevazioni statistiche per lo studio dei movimenti commerciali UE .

A norma dell'art. 50, comma 6 del D.L. 331/1993, i soggetti passivi IVA che effettuano operazioni intracomunitarie attive/passive sono tenuti, in linea generale, alla presentazione dei modelli Intrastat.

La presentazione deve avvenire per via telematica e può essere effettuata direttamente dai contribuenti o tramite gli intermediari abilitati.

I modelli Intrastat sono presentati entro il giorno 25 del mese successivo al periodo di riferimento (mensile ovvero trimestrale).

Intrastat – Operazioni da rilevare

Modello Intra-1 per le cessioni intracomunitarie di beni e servizi

Modello Intra-1: Frontespizio

Modello Intra-1 *bis* (Sezione 1): Cessioni intracomunitarie di beni registrate nel periodo

Modello Intra-1 *ter* (Sezione 2): Rettifiche alle cessioni intracomunitarie di beni registrate nei periodi precedenti

Modello Intra-1 *quater* (Sezione 3): Servizi resi registrati nel periodo

Modello Intra-1 *quinquies* (Sezione 4): Rettifiche ai servizi resi registrate nei periodi precedenti

Modello Intra-1 *sexies* (Sezione 5): Informazioni relative alle cessioni intracomunitarie in regime di *call-off stock*

Modello Intra-2 per gli acquisti intracomunitari di beni e servizi

Modello Intra 2: Frontespizio

Modello Intra-2 *bis* (Sezione 1): Acquisti intracomunitari di beni registrati nel periodo

Modello Intra-2 *ter* (Sezione 2): Rettifiche agli acquisti intracomunitari di beni registrati nei periodi precedenti

Modello Intra-2 *quater* (Sezione 3): Servizi ricevuti registrati nel periodo

Modello Intra-2 *quinquies* (Sezione 4): Rettifiche ai servizi ricevuti registrati nei periodi precedenti

Intrastat – Novità dal 2018

In un continuo processo di semplificazione (Provvedimento n. 194409 del 25.09.2017, del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, nonché la Determinazione n. 493869 del 23.12.2021, del Direttore dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, cui infine si aggiungono le novità recate dall'art. 1 del D.lgs. 192/2021) le novità in materia di Intrastat sono:

- Abolizione dell'Intrastat trimestrale acquisti di beni e servizi;
- Gli acquisti intracomunitari di beni e le prestazioni di servizi «generici» ricevuti sono rilevati mensilmente ai soli fini statistici e soltanto da parte dei soggetti che, in almeno uno dei quattro trimestri precedenti a quello di riferimento, hanno realizzato acquisti intracomunitari in misura uguale o superiore a Euro 350.000 per i beni o Euro 100.000 per i servizi;
- Compilazione opzionale dei dati statistici negli elenchi riepilogativi mensili delle cessioni di beni per i soggetti che non superano Euro 100.000 di operazioni trimestrali;
- Abolizione dei modelli trimestrali Intra-2 bis e Intra-2 quater;
- Nuovo Intra-1 sexies, per tenere conto delle informazioni connesse alle operazioni intra-UE realizzate nell'ambito del contratto di call-off stock (vedi nuovi artt. 38-ter e 41-bis D.L. 331/1993, *slides Quick Fixes).

Per la verifica della soglia, l'ammontare deve essere verificato per ciascuna categoria di operazioni, vale ad dire solo per le cessioni di beni ovvero solo per i servizi resi ovvero solo per gli acquisti di beni ovvero solo per i servizi ricevuti.

E' in ogni caso possibile optare per la presentazione dei modelli con periodicità mensile, con vincolo per l'intero anno solare, a prescindere dal superamento o meno nei singoli trimestri delle soglie di riferimento.

Intrastat – Nuovi termini e periodicità

Tipologia di operazioni	Modello	Importo			
		≤ 50.000 euro	> 50.000 euro < 100.000 euro	≥ 100.000 euro < 200.000 euro	≥ 200.000 euro
Cessioni di beni	INTRA-1 <i>bis</i>	Presentazione obbligatoria - Periodicità trimestrale	Presentazione obbligatoria - Periodicità mensile (dati statistici facoltativi)	Presentazione obbligatoria - Periodicità mensile	
Acquisti di beni	INTRA-2 <i>bis</i>	Presentazione facoltativa			Presentazione obbligatoria - Periodicità mensile
Prestazioni di servizi rese	INTRA-1 <i>quater</i>	Presentazione obbligatoria - Periodicità trimestrale	Presentazione obbligatoria - Periodicità mensile		
Prestazioni di servizi ricevute	INTRA-2 <i>quater</i>	Presentazione facoltativa		Presentazione obbligatoria - Periodicità mensile	

Intrastat – Dati da indicare

Informazioni comuni per beni e servizi

- Stato;
- Codice iva;
- Ammontare delle operazioni in euro ;

Informazioni specifiche per i beni

- Natura della transazione;
- Nomenclatura combinata;
- Massa netta;
- Unità supplementari;
- Valore statistico in euro;
- Condizioni di consegna;
- Modalità di trasporto;
- Paese di destinazione;
- Paese di origine.



A partire dal 2022 (Determinazione n. 493869 del 23 dicembre 2021) sono state introdotte, fra le più rilevanti, le seguenti modifiche:

- Nei modelli Intra-2 *bis* (beni) e Intra-2 *quater* (servizi) non sono più rilevate, rispettivamente, le informazioni relative allo Stato del fornitore, al codice IVA del fornitore e all'ammontare delle operazioni in valuta, nonché quelle relative al codice IVA del fornitore, all'ammontare delle operazioni in valuta e alle modalità di erogazione del servizio e di incasso del corrispettivo;
- Nei modelli Intra-1 *bis* e Intra-2 *bis*, in caso di spedizioni e arrivi di beni di valore inferiore a Euro 1.000 non è più obbligatorio indicare la classificazione doganale dei beni, potendosi usare il codice unico «99500000».

Informazioni specifiche per i servizi

- ~~— Numero fattura—~~
- ~~— Data fatture—~~
- Codice servizio
- ~~— Modalità di erogazione/incasso—~~
- Paese di pagamento



Novità: l'art. 23 del Decreto legislativo n. 175 del 21 novembre 2014, ha previsto una semplificazione del contenuto informativo delle sezioni dei modelli Intrastat relativi alle prestazioni di servizi generiche rese a soggetti passivi stabiliti in un altro Stato membro dell'UE e a quelle da questi ultimi ricevute.

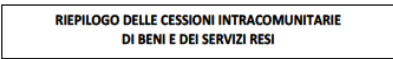


SOGGETTO OBBLIGATO	
PARTITA IVA	
PERSONA FISICA	
COGNOME	NOME
SOGGETTO DIVERSO DA PERSONA FISICA	
DENOMINAZIONE/RAGIONE SOCIALE	
☐	BARRARE LA CASELLA NEL CASO NON SIANO STATI PRESENTATI IN PRECEDENZA ELENCHI RIEPOLOGATIVI (Modd. INTRA-1 od INTRA-2)
☐	BARRARE LA CASELLA IN CASO DI CESSAZIONE DI ATTIVITA' OVVERO DI VARIAZIONE DELLA PARTITA IVA

DATI RIASSUNTIVI DELL'ELENCO								
B E N I	SEZIONE	TOTALE RIGHE DETTAGLIO	AMMONTARE COMPLESSIVO IN EURO		B E N I	SEZIONE	TOTALE RIGHE DETTAGLIO	AMMONTARE COMPLESSIVO IN EURO
	1					2		
S E R V I Z I	SEZIONE	TOTALE RIGHE DETTAGLIO	AMMONTARE COMPLESSIVO IN EURO		S E R V I Z I	SEZIONE	TOTALE RIGHE DETTAGLIO	AMMONTARE COMPLESSIVO IN EURO
	3					4		

DATA _____ FIRMA _____

SPAZIO RISERVATO ALL'UFFICIO	
DATA DI PRESENTAZIONE	PROTOCOLLO



Mod. INTRA-1 Bis

SEZIONE 1. CESSIONI DI BENI REGISTRATE NEL PERIODO[illegible]

P R O G R.	ACQUIRENTE		AMMONTARE DELLE OPERAZIONI IN EURO	NATURA TRANS.	NOMENCLATURA COMBINATA	MASSA NETTA	UNITA' SUPPLEMENTARE	VALORE STATISTICO IN EURO	COND. COND.	MODO TRASP.	PAESE DEST.	PROV. ORIG.
	STATO	CODICE IVA										
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
TOTALE												



Mod. INTRA-1 Ter

SEZIONE 2. RETTIFICHE ALLE CESSIONI DI BENI RELATIVE A PERIODI PRECEDENTI

[illegible]

P R O G R.	PERIODO DI RIFERIMENTO			RETTIFICHE						
	MESE	TRIMESTRE	ANNO	ACQUIRENTE		SEGNO	AMMONTARE DELLE OPERAZIONI IN EURO	NATURA TRANS.	NOMENCLATURA COMBINATA	VALORE STATISTICO IN EURO
				STATO	CODICE IVA					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11



Mod. INTRA-1 Quater

SEZIONE 3. SERVIZI RESI REGISTRATI NEL PERIODO[illegible]

P R O G. R.	ACQUIRENTE		AMMONTARE DELLE OPERAZIONI IN EURO	RIFERIMENTO FATTURA		CODICE SERVIZIO	MODALITA' DI EROGAZIONE	MODALITA' DI INCASSO	PAESE DI PAGAMENTO	
	STATO	CODICE IVA		NUMERO	DATA					
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
TOTALE										



Mod. INTRA-1 Quinquies

SEZIONE 4. RETTIFICHE AI SERVIZI RESI INDICATI IN SEZIONI 3 DI PERIODI PRECEDENTI[illegible][illegible]



Mod. INTRA-2

**ELENCO RIEPILOGATIVO DEGLI ACQUISTI
INTRACOMUNITARI DI BENI E DEI SERVIZI RICEVUTI**

PERIODICITA' ELENCO			
PERIODO DI RIFERIMENTO	MESE	ANNO 20	NUMERO DI RIFERIMENTO
	TRIMESTRE	ANNO 20	
	LE INFORMAZIONI DELLE SEZIONI 1 e/o 3 SONO DA RIFERIRSI A (Barrare la casella): ☐ SOLO 1° MESE DEL TRIMESTRE ☐ 1° E 2° MESE DEL TRIMESTRE ☐ TRIMESTRE COMPLETO		

SOGGETTO OBBLIGATO

PARTITA IVA

PERSONA FISICA

COGNOME	NOME
---------	------

SOGGETTO DIVERSO DA PERSONA FISICA	
------------------------------------	--

DENOMINAZIONE/RAGIONE SOCIALE

☐ BARRARE LA CASELLA NEL CASO NON
SIANO STATI PRESENTATI IN PRECEDENZA
ELENCHI RIEPOLOGATIVI (Modd. INTRA-1 od INTRA-2)

☐ BARRARE LA CASELLA IN CASO DI CESSAZIONE
DI ATTIVITA' O'VERO DI VARIAZIONE
DELLA PARTITA IVA

SOGGETTO DELEGATO	
-------------------	--

PARTITA IV A

COGNOME E NOME o DENOMINAZIONE/RAGIONE SOCIALE

DATI RIASSUNTIVI DELL'ELENCO

B E N I	SEZIONE	TOTALE RIGHE DETTAGLIO	AMMONTARE COMPLESSIVO IN EURO	B E N I	SEZIONE	TOTALE RIGHE DETTAGLIO	AMMONTARE COMPLESSIVO IN EURO
	1				2		
S E R V I Z I	SEZIONE	TOTALE RIGHE DETTAGLIO	AMMONTARE COMPLESSIVO IN EURO	S E R V I Z I	SEZIONE	TOTALE RIGHE DETTAGLIO	AMMONTARE COMPLESSIVO IN EURO
	3				4		

DATA _____ FIRMA _____

SPAZIO RISERVATO ALL'UFFICIO	
DATA DI PRESENTAZIONE	PROTOCOLLO

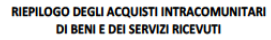


**RIEPILOGO DEGLI ACQUISTI INTRACOMUNITARI
DI BENI E DEI SERVIZI RICEVUTI**

Mod. INTRA-2 Bis

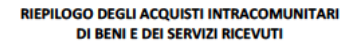
SEZIONE 1. ACQUISTI DI BENI REGISTRATI NEL PERIODO

[illegible][illegible]



SEZIONE 3. SERVIZI RICEVUTI REGISTRATI NEL PERIODO

P R O G R.	FORNITORE		AMMONTARE DELLE OPERAZIONI IN EURO	AMMONTARE DELLE OPERAZIONI IN VALUTA	RIFERIMENTO FATTURA		CODICE SERVIZIO	MODALITA' DI EROGAZIONE	MODALITA' DI INCASSO	PAESE DI PAGAMENTO
	STATO	CODICE IVA			NUMERO	DATA				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
TOTALE										



SEZIONE 4. RETTIFICHE AI SERVIZI RICEVUTI INDICATI IN SEZIONI 3 DI PERIODI PRECEDENTI

P R O G R.	SEZIONE 3 DA RETTIFICARE				FORNITORE		AMMONTARE DELLE OPERAZIONI IN EURO	AMMONTARE DELLE OPERAZIONI IN VALUTA	RIFERIMENTO FATTURA		CODICE SERVIZIO	MODALITA' DI EROGAZIONE	MODALITA' DI INCASSO	PAESE DI PAGAMENTI
	SEZIONE DOGANALE	ANNO	PROTOCOLLO DICHIARAZIONE	PROGR. SEZ. 3	STATO	CODICE IVA			NUMERO	DATA				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
TOTALE														

Intrastat - Sanzioni

Le violazioni in materia Intrastat possono riguardare:

- sia la presentazione dei modelli Intrastat e i dati riepilogati ai fini fiscali
- sia i soli dati statistici (es. peso delle merci, quantità della merce espressa con l'unità supplementare, il codice che individua le condizioni di consegna, il codice che individua le modalità di trasporto, etc.)

Ai fini fiscali, in base all'art. 11 co.4 del D.Lgs. 471/1997 sono sanzionabili: l'omessa presentazione degli elenchi riepilogativi e l'incompleta, inesatta o irregolare compilazione.

- Omessa presentazione INTRASTAT (Sanzione da 500 a 1.000 Euro)
- Presentazione elenco incompleto, inesatto o irregolare (Sanzione da 500 a 1.000 Euro)
- Presentazione tardiva entro 30 giorni dalla richiesta dell'ufficio (Sanzione da 250 a 500 Euro)

La sanzione è ridotta alle metà (Euro 250/1.000) se il contribuente regolarizza l'omessa presentazione (presentazione tardiva) entro 30 giorni dalla richiesta dell'Ufficio.

Tali sanzioni sono «ravvedibili» tramite l'istituto del ravvedimento operoso. La riduzione varia a seconda di quanto viene effettuata (es. 1/8 se entro il termine di presentazione della relativa Dichiarazione IVA).

Intrastat - Sanzioni

Ai fini statistici, le sanzioni applicabili nei casi di omissione o inesattezza dei dati rilevanti sono disciplinate dagli artt. 7 e 11 D.Lgs. 322/1989, e sono le seguenti:

- da € 206 (lire quattrocentomila) a € 2.065 (lire quattro milioni) per le persone fisiche;
- da € 516 (lire un milione) a € 5.164 (lire dieci milioni) per enti e società.

Tali sanzioni possono essere applicate una sola volta per ogni elenco INTRASTAT mensile inesatto o incompleto, a prescindere dal numero di transazioni mancanti o riportate in modo errato nell'elenco stesso.

L'art.34, co.5 DL 41/1995, modificato ex art.25 D.Lgs. 175/2014 ha limitato l'applicabilità delle sanzioni amministrative. Ad oggi tali sanzioni si applicano solo alle imprese che, incluse nello specifico elenco pubblicato dall'Istat, realizzano scambi commerciali con i paesi UE con volumi mensili pari o superiori ad € 750.000 (DPR 19 luglio 2013 – si tratta dei decreti emanati annualmente ex art.7, co.1, D.Lgs. 322/1989).

Intrastat – Novità dal 2020

Dal 1 gennaio 2020, con l'introduzione dei Quick Fixes (vedi slides successive) c'è un'importante novità anche in materia Intrastat.

Infatti, in base al nuovo paragrafo 1-bis dell'art. 138 della direttiva n. 2006/112/CE, **l'esenzione riconosciuta alle operazioni Intracomunitarie (non imponibilità nel wording del legislatore nazionale) non si applica se il cedente non rispetta l'obbligo di presentazione dell'elenco riepilogativo (di cui agli articoli 262 e 263 della direttiva n. 2006/112/CE) o presenta un elenco non riportante le informazioni corrette sulla cessione intracomunitaria (fra cui è compreso l'identificativo IVA del cessionario).**

Mediante il D.lgs. 192/2021 tali principi sono stati recepiti mediante l'introduzione del comma 2-ter nell'art. 41 del D.L. 331/1993:

«Le cessioni di cui al comma 1, lettera a), e al comma 2, lettera c), costituiscono cessioni non imponibili a condizione che i cessionari abbiano comunicato il numero di identificazione agli stessi attribuito da un altro Stato membro e che il cedente abbia compilato l'elenco di cui all'articolo 50, comma 6, o abbia debitamente giustificato l'incompleta o mancata compilazione dello stesso»

Triangolari

Triangolari

Con la soppressione delle frontiere fiscali e la libera circolazione dei beni all'interno della UE, dal 1 gennaio 1993 è in vigore un «regime provvisorio» sugli scambi intracomunitari che prevede la detassazione nel paese di origine e l'assolvimento dell'imposta nel paese di destinazione con il sistema dell'inversione contabile.

In tale contesto, l'internazionalizzazione del commercio ha promosso ed incrementato le c.d. operazioni triangolari in cui, a fronte di un unico trasporto di beni da un Paese Membro ad un altro, intervengono tre operatori registrati ai fini IVA in differenti Paesi Membri, con la partecipazione, a volte, di soggetti residenti fuori dalla UE.

Le triangolazioni IVA sono quelle operazioni di compravendita nelle quali intervengono tre soggetti che realizzano vendite successive a fronte di un'unica consegna dei beni dal paese di partenza della merce al paese di arrivo.

La semplificazione delle operazioni triangolari è quella di evitare che il soggetto intermedio debba registrarsi ai fini IVA nello Stato Membro di destinazione della merce al fine di effettuare l'acquisto e la successiva cessione domestica.

Nel nostro ordinamento sono espressamente disciplinate:

**TRIANGOLARI
COMUNITARIE
ARTT. 38 (7) E 40 (2) DEL
D.L. 331/1993**

**TRIANGOLARI
COMUNITARIE INTERNE
ART. 58 (1) DEL D.L.
331/1993**

Triangolari comunitarie interne

L'art. 58 del D.L. n. 331 del 1993 estende il regime delle «esportazioni triangolari» previsto dall'art.8, comma 1 del d.P.R. n. 633/1972 alle ipotesi in cui, in presenza di un cedente e di un cessionario entrambi residenti o identificati nel territorio dello Stato, intervenga un terzo soggetto identificato nella Comunità che sia destinatario finale della merce.



- ITA 1 effettua una cessione interna con fattura non imponibile ex art. 58 comma 1 (non compila modello Intrastat cessioni).
- ITA 2 effettua una cessione Intracomunitaria con fattura non imponibile ex art. 41 comma 1 (sulla fattura va apposta la dicitura "operazione non imponibile", compila modello Intrastat cessioni).

Triangolari comunitarie interne

Quanto alle condizioni previste dall'art. 58, la cessione tra i due operatori nazionali è «non imponibile» solo se i beni non vengono consegnati nel territorio dello Stato dal primo cedente al promotore della triangolazione ovvero all'acquirente comunitario destinatario finale dei beni, ma vengono spediti o trasportati direttamente nell'altro Stato Membro, per incarico del promotore, a cura o a nome del primo cedente.

Seconda la Circolare n. 13 del 1994, è ammissibile il trattamento di non imponibilità tra il primo cedente e il cessionario residente solo quando:

- **Il trasporto viene eseguito dal primo cedente con mezzi propri oppure è ordinato e pagato dal primo cedente ad un trasportatore terzo**
- **Il primo cedente viene incaricato dal cessionario residente/promotore della triangolare di inviare i beni fuori dal territorio nazionale attraverso l'intervento di un trasportatore o spedizioniere terzo e ciò risulta da qualsiasi altra documentazione diversa da quella riferita al trasporto**

A parziale mitigazione di tale approccio molto rigido (cfr. Risoluzione n. 35/E del 13 maggio 2010) l'Amministrazione ha precisato che **l'operazione può godere del regime di non imponibilità anche nel caso in cui il cessionario ("B") stipuli il contratto su mandato ed in nome del cedente.**

In questo caso, infatti, il predetto cessionario agirebbe quale mero intermediario del cedente ("A") senza mai avere la disponibilità del bene, nel pieno rispetto della ratio delle disposizioni in materia.

Triangolari comunitarie interne

La condizione del trasporto che l'Amministrazione finanziaria considera determinante va però vista in rapporto con le Sentenze della Suprema Corte di Cassazione la quale ha assunto un orientamento diverso che con il tempo si è consolidato.

Con la Sentenza n. 20782 dell'11 settembre 2013, la Corte afferma che *«l'espressione letterale a cura del cedente va interpretata in relazione allo scopo della norma, che è quello di evitare operazioni fraudolente»* le quali si verrebbero a verificare se il cessionario nazionale potesse autonomamente decidere di trasportare i beni in un altro Stato Membro e quindi *«non nel senso che la spedizione o il trasporto devono avvenire in esecuzione di un contratto concluso direttamente dal cedente.. ma nel senso che via sia la prova che l'operazione, fin dalla sua origine e nella sua rappresentazione documentale, sia stata voluta, nella comune volontà degli originari contraenti, come cessione nazionale in vista di trasporto a cessionario residente all'estero»*.

«In definitiva ciò che risulta essenziale per configurare una triangolazione esente da IVA non è solo la prova che il trasporto all'estero sia avvenuto a cura ed a nome del cedente, ma piuttosto che l'operazione fin dalla sua origine sia stata voluta nella comune volontà degli originari contraenti come cessione nazionale in vista di trasporto a cessionario residente all'estero, fermo restando l'onere della prova che incombe sul primo cedente, di dimostrare l'avvenuta uscita della merce dal territorio doganale della comunità».

Triangolari comunitarie

Nel regime transitorio degli scambi comunitari, la realizzazione di operazioni da parte di tre soggetti era stata impostata, per esigenze di controllo, dando rilevanza solo alle operazioni effettuate negli Stati in cui erano identificati ai fini il primo fornitore ed il destinatario finale dei beni.

Ciò comportava l'obbligo della nomina da parte del soggetto promotore dell'operazione di un rappresentante fiscale nel paese di destinazione dei beni.

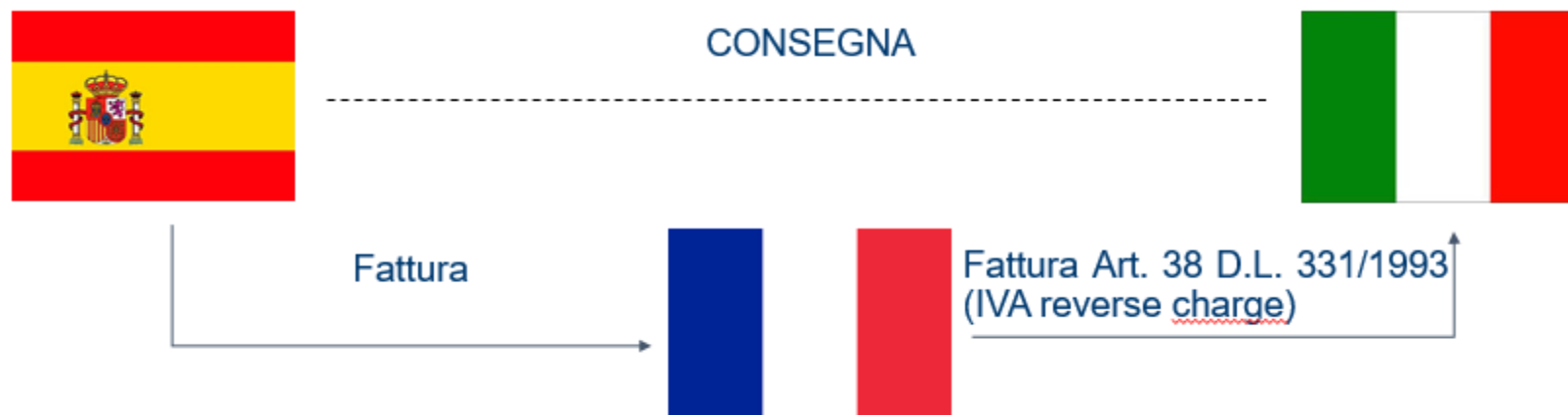
Per tali motivi, con la direttiva 92/111/CEE del Consiglio del 14 dicembre 1992 è stato introdotto un sistema di semplificazione per le operazioni c.d. «**triangolari comunitarie**».

E' stata prevista l'eliminazione dell'obbligo di nominare un rappresentante fiscale nello Stato di destinazione del bene da parte del promotore, **a condizione che quest'ultimo designi il cessionario finale quale «debitore dell'imposta»** dovuta per l'acquisto intracomunitario del bene realizzato in tale Stato.

All'interno dell'ordinamento nazionale, il sistema delle c.d. «triangolari comunitarie» è stato disciplinato dagli artt. 38, comma 7 e 40, comma 2, secondo periodo.

Triangolari comunitarie

Nell'art. 38, comma 7 del D.L. n. 331 del 1993 è individuata l'ipotesi in cui il soggetto passivo intermedio B (es. Francia), nella sua qualità di promotore della triangolazione, acquista da A (es. Spagna) dei beni esistenti in un diverso Stato Membro e li vende a soggetto d'imposta C (es. Italia), facendoli consegnare direttamente in Italia con partenza dalla Spagna.



In questa situazione l'acquisto intracomunitario imponibile dell'operatore francese è effettuato in Italia. **Ma per evitare che l'operatore francese debba aprire una posizione IVA in Italia per assolvere l'IVA italiana con il reverse charge può designare l'acquirente C identificato in Italia al pagamento dell'IVA in Italia in sua sostituzione.**

Triangolari comunitarie

Di seguito l'iter operativo e i compiti dell'operatore italiano destinatario finale dei beni, come indicato nella Circolare n. 13/1994:

- ITA riceve la fattura senza IVA da parte di FR (art. 38, comma 7) con la quale è espressamente designato quale responsabile, in sostituzione di quest'ultimo, del pagamento dell'IVA in Italia (misura di semplificazione per evitare a FR di registrarsi ai fini IVA in Italia o in Spagna per rilevare l'acquisto e la cessione intracomunitaria);
- ITA integra e registra la fattura con l'IVA nazionale ed effettua la doppia registrazione (reverse charge);
- ITA compila modello Intrastat acquisti, indicando in colonna 2 e 3 il codice ISO ed il numero identificativo del fornitore francese e in colonna 13 (Paese di provenienza), se tenuto alla compilazione della parte statistica, il codice ES.

N.B. Da un punto di vista giuridico, l'operazione per IT non costituisce un acquisto intracomunitario ma una cessione nello Stato con esonero per il cedente FR di identificarsi direttamente o nominare un rappresentante fiscale per l'assolvere l'IVA italiana.

Triangolari comunitarie

Nell'art. 40, comma 2 del D.L. n. 331 del 1993 è individuata l'ipotesi in cui il soggetto passivo intermedio A (es. Italia), nella sua qualità di promotore della triangolazione, acquista beni esistenti in un diverso Stato Membro B (es. Francia) e li vende a soggetto d'imposta C identificato in un diverso Stato Membro (es. Spagna), facendoli consegnare direttamente in Spagna dalla Francia.



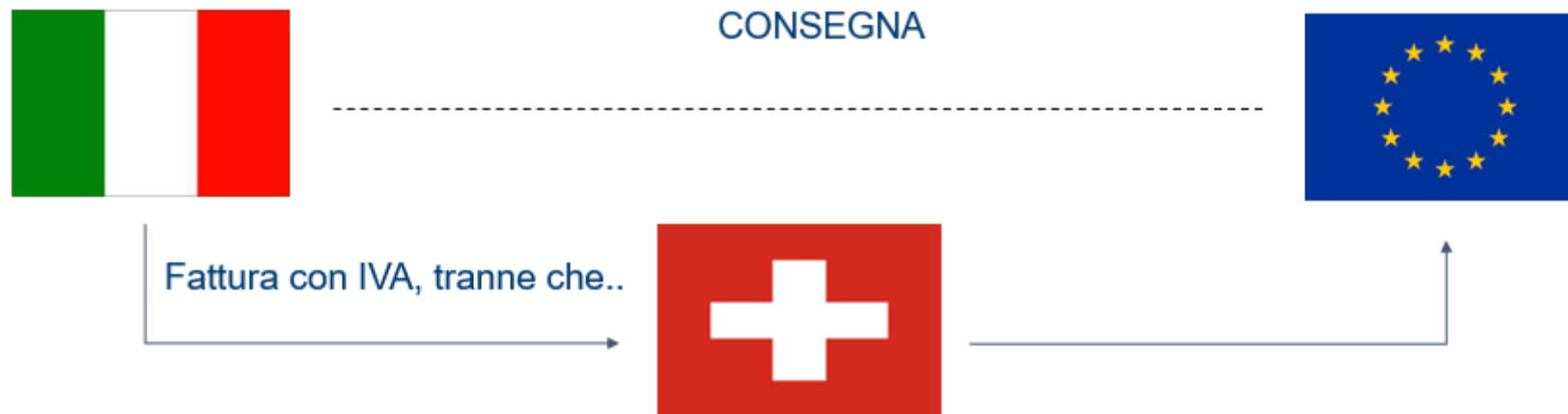
In questa situazione l'acquisto intracomunitario dell'operatore italiano è «esente» da IVA italiana se l'operatore italiano dimostra che l'imposta è stata assolta in Spagna dall'acquirente finale designato al pagamento dell'IVA spagnola in sua sostituzione.

Triangolari comunitarie

Di seguito l'iter operativo e i compiti dell'operatore italiano destinatario finale dei beni, come indicato nella Circolare n. 13/1994:

- ITA effettua un acquisto Intracomunitario, integra e registra la fattura senza però indicare l'IVA richiamando l'art. 40, c. 2 del D.L. 331/1993
- ITA emette una fattura non imponibile ex art. 41, c. 1, let. a D.L. 331/1993, effettuando una cessione intracomunitaria, "designando" il cliente ES quale responsabile, in sua sostituzione, del pagamento dell'imposta all'arrivo dei beni (art. 46, c. 2 D.L. 331/1993)
- ITA compila modello Intrastat cessioni solo ai fini fiscali perché la merce non transita materialmente per l'Italia.

Triangolari con soggetto extra UE



ITA effettua una cessione soggetta ad IVA in Italia verso CH il quale non può chiederla a rimborso per difetto dei requisiti previsti dall'art. 38-ter d.P.R. 633/1972 (perché, disponendo il trasferimento dei beni ad altro soggetto UE, pone in essere una cessione territorialmente rilevante nel nostro Paese). Alternative possibili? Registrazione ai fini IVA in Italia per chiedere il rimborso dell'IVA. Ma anche...

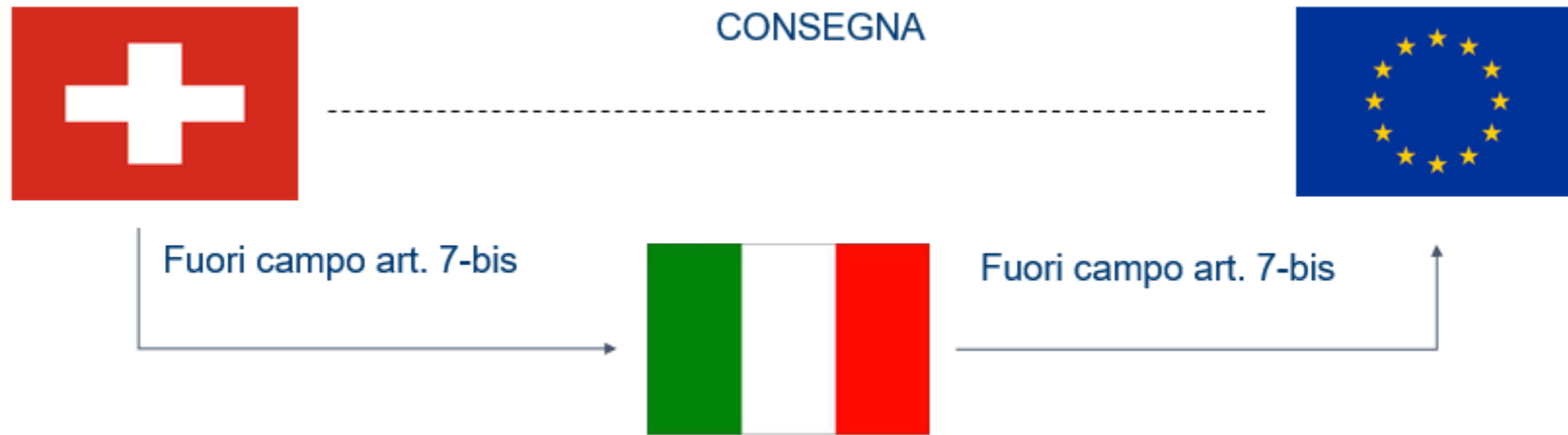
- Se CH ha un rappresentante IVA in Italia, IT può realizzare una triangolazione nazionale ex art. 58 D.L. 331/1993 (se ne ricorrono i requisiti, vedi infra);
- Se CH ha un rappresentante IVA in un paese UE terzo, IT può realizzare una triangolazione comunitaria ex art. 41 D.L. 331/1993.

Triangolari con soggetto extra UE



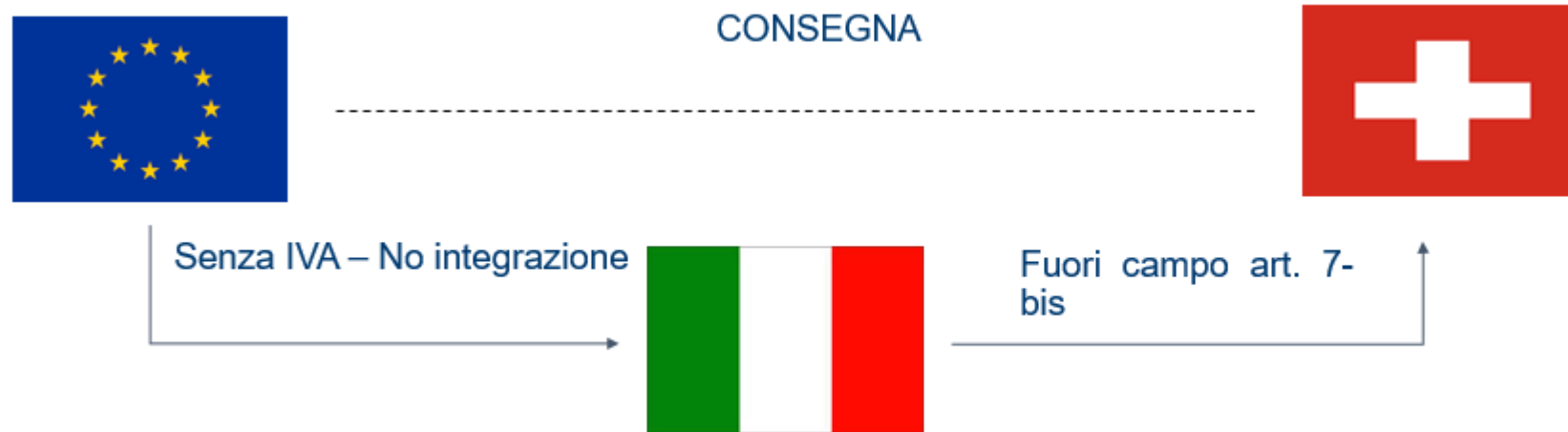
- ITA emette fattura non imponibile ex art. 8, c. 1 let. a) d.P.R. 633/1972 verso il cliente EU a condizione che realizzi un'esportazione (documentata dalla prova doganale) curando direttamente (o tramite trasportatori per suo conto) la consegna dei beni fuori dalla UE, nonché le operazioni doganali di esportazione.
- Se la consegna avviene in Italia, a soggetto UE, IT emette fattura non imponibile ex art. 8, c. 1, let. b) d.P.R. 633/1972 a condizione che UE curi l'esportazione (entro 90 giorni, termine ordinario).

Triangolari con soggetto extra UE



- ITA non effettua una cessione intracomunitaria perché la merce non parte da uno Stato UE (ma da CH);
- ITA fa transitare in contabilità generale l'operazione di acquisto e quella di vendita dei beni entrambe fuori campo IVA ai sensi dell'art. 7-bis, comma 1 d.P.R. 633/1972 perché avvengono fuori dal territorio dello Stato (ad ogni modo ITA emette fattura in base all'art. 21, c. 6-bis d.P.R. 633/1972);
- ITA non compila Intrastat.

Triangolari con soggetto extra UE



- ITA non effettua un acquisto intracomunitario ma un acquisto e una cessione fuori campo IVA
- ITA riceve la fattura senza IVA da UE e la annota in contabilità generale
- ITA non compila il modello Intrastat

In sostanza, l'intera operazione non rileva ai fini del pagamento del tributo nello territorio dello Stato, in quanto l'operazione di esportazione viene eseguita nel territorio dello Stato Membro di partenza della merce

Cessioni a catena – Interventi della CGUE

La CGUE è intervenuta in diverse occasioni in merito al corretto trattamento IVA delle operazioni a "catena" laddove sono coinvolti più soggetti EU a fronte di un'unica movimentazione della merce.

La prima storica sentenza sul punto è stata la C-245/04, caso EMAG, del 6 aprile 2006 che, riferendosi ad un caso peculiare laddove il soggetto intermedio ed il cliente finale risiedevano entrambi nel Paese UE di destinazione dei beni, ha riconosciuto che:

- *"quando due cessioni successive relative agli stessi beni, effettuate a titolo oneroso tra soggetti passivi che agiscono in quanto tali, danno luogo ad un'unica spedizione intracomunitaria o ad un unico trasporto intracomunitario di detti beni, tale spedizione o tale trasporto può essere imputato ad una sola delle due cessioni",* che sarà l'unica esentata quale cessione intracomunitaria di beni, mentre l'altra è una cessione interna da assoggettare ad IVA in uno dei due Paesi tra i quali viene effettuata la vendita.
- *"Tale interpretazione vale indipendentemente da quale dei soggetti passivi – primo venditore, acquirente intermedio o secondo acquirente – possa disporre dei beni durante la detta spedizione o il detto trasporto"* (punto 45).

In sintesi, in base alla Sentenza EMAG, l'esenzione spetta solo all'operazione che comporta lo spostamento fisico del bene tra Paesi EU e la vendita catena "deve essere spezzata": una cessione domestica ed una cessione intracomunitaria.

Cessioni a catena – Interventi della CGUE

La successiva sentenza della CGUE C-430/09 Euro Tyre del 16 dicembre 2010 ha fornito ulteriori spunti di riflessione.

Nella fattispecie, una società olandese aveva venduto diversi lotti di pneumatici franco fabbrica a due società stabilite in Belgio. La società olandese aveva consegnato i beni presso un proprio deposito sito in Olanda e le due società acquirenti avrebbero dovuto provvedere al ritiro dei pneumatici ed al successivo trasporto in Belgio.

I beni però dopo l'introduzione nel deposito erano stati oggetto di una successiva cessione da parte delle due società acquirenti ad altri soggetti passivi stabiliti anche loro in Belgio ed erano stati trasportati dagli stessi primi acquirenti presso lo stabilimento dei secondi acquirenti in Belgio.

La società olandese non aveva applicato l'IVA ritenendo di effettuare una cessione intracomunitaria di beni ma l'Amministrazione fiscale olandese le aveva chiesto il versamento dell'IVA olandese. In sede contenziosa, era stata sollevata davanti alla CGUE la questione pregiudiziale relativa alla determinazione di quale cessione dovesse essere considerata Intracomunitaria.

La CGUE, in linea con la Sentenza EMAG, ha confermato che quando un bene costituisce oggetto di due cessioni successive tra soggetti passivi stabiliti in Stati diversi ma è oggetto di un unico trasporto intracomunitario, solo una cessione può essere esentata e che per stabilire quale delle due cessioni soddisfi la totalità delle condizioni relative ad una cessione intracomunitaria deve essere fatta una valutazione globale di tutte le circostanze del caso di specie, senza che sia determinante chi ha materialmente effettuato il trasporto.

Cessioni a catena – Interventi della CGUE

In sintesi, secondo la Sentenza Euro Tyre:

Il trasporto intracomunitario dovrebbe essere imputato alla prima cessione laddove il diritto di disporre del bene come proprietario sia stato trasferito al secondo acquirente nello Stato UE di destinazione del trasporto.

Al contrario, se il secondo acquirente effettua il trasporto nello Stato EU di destinazione finale (perché, in particolare, ha acquisito del potere di disporre del bene come proprietario già del primo Stato), la prima cessione è una vendita interna e la seconda cessione è quella intracomunitaria .

Cessioni a catena – Interventi della CGUE

Le conclusioni raggiunte nelle Sentenze EMAG ed Euro Tryre sono state avallate anche da successivi e recenti interventi della CGUE (C-386/16, Toridas del 26 luglio 2017 e C-628/16 Kreuzmayr del 21 febbraio 2018) laddove è stato confermato che:

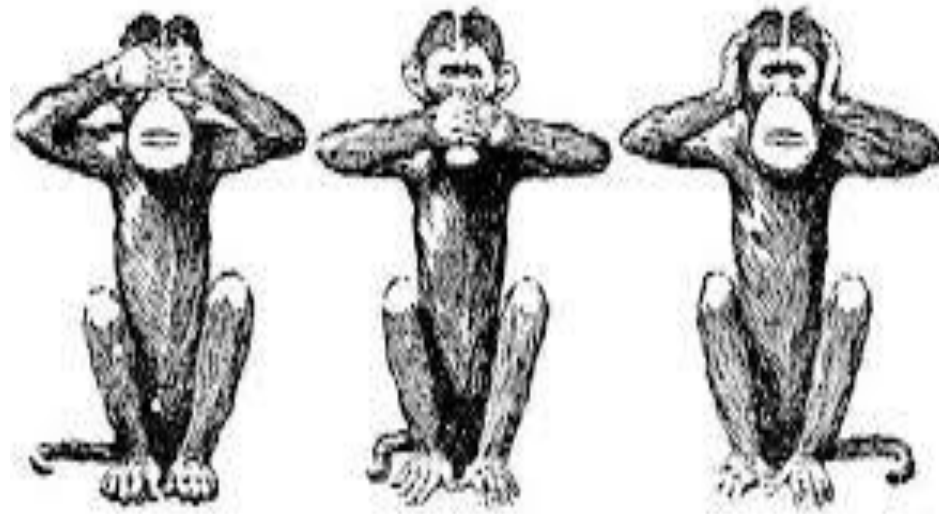
Nelle vendite a catena se chi ritira i beni nello Stato Membro del fornitore non è il primo acquirente ma il cliente di quest'ultimo, la prima vendita è interna allo Stato del fornitore e non è una cessione intracomunitaria.

L'esenzione spetta solo alla cessione che ha comportato il trasporto intracomunitario.

Ciò che conta è il momento in cui il cessionario finale dispone dei beni come proprietario: se ciò avviene prima che sia effettuato il trasporto intracomunitario, la prima cessione è un'operazione interna.

Cessioni a catena – Il silenzio dell'AdE

Purtroppo ad oggi l'Amministrazione finanziaria non ha espresso la propria opinione sulle conclusioni raggiunte dai giudici eurounitari in tema di transazioni a catena, rimanendo in un silenzio che ha lasciato e lascia gli operatori in un'area di incertezze operative...



Question time

In caso di operazioni triangolari comunitarie interne (IT1→IT2→EU), e a condizione che i requisiti di legge per esse previste siano rispettati (ex art. 58 del D.L. 331 del 1993), la non imponibilità ai fini IVA è riconosciuta:

- ☐ Solo alla prima cessione da IT1 a IT2
- ☐ Solo alla seconda cessione da IT2 a EU
- ☐ Sia alla prima cessione da IT1 a IT2 che alla seconda cessione da IT2 a EU
- ☐ A nessuna cessione della catena IT1→IT2→EU

Riforma degli scambi intracomunitari e c.d. Quick Fixes

Riforma degli scambi intracomunitari e c.d. Quick Fixes

Il sistema provvisorio entrato in vigore nel 1993 si è rivelato vulnerabile al punto tale da generare ogni anno frodi fiscali transfrontaliere per un valore pari a 50 miliardi di Euro.



Dopo ampi lavori e dibattiti, la Commissione ha rilevato l'esigenza di **una riforma del sistema IVA** (c.d. «Piano di azione sull'IVA») **che dev'essere improntato a una maggiore semplicità, efficienza ed alla necessità di meglio fronteggiare il crescente rischio di frodi.**

Riforma degli scambi intracomunitari e c.d. Quick Fixes

Punto di partenza della riforma del sistema IVA degli scambi comunitari è stata Comunicazione europea COM (2016) 148 final del 7 aprile 2016 (che si muove nel solco dei principi contenuti nel «Libro verde sul futuro dell'IVA». Con tale documento, la Commissione Europea ha preso atto di:

dover abbandonare l'obiettivo di attuare un sistema definitivo dell'IVA basato sul principio dell'imposizione di tutte le cessioni transfrontaliere di beni nello Stato membro di origine alle stesse condizioni applicate al commercio interno (mai realizzato), e ha riconosciuto la necessità di superare l'attuale sistema in cui l'operazione è «artificialmente sdoppiata» in un'operazione attiva «non imponibile» (nella terminologia della Direttiva «esente») nel Paese del cedente e in un acquisto imponibile (reverse charge) nello Stato del cessionario.

In questa prospettiva, il sistema definitivo dell'IVA si deve/dovrà basare sul principio dell'imposizione nel paese di destinazione dei beni.

La realizzazione di tale «rivoluzione copernicana» in campo IVA può/potrà avvenire solo con un'attuazione graduale, **composto di 2 fasi.**

Riforma degli scambi intracomunitari e c.d. Quick Fixes



Nella prima fase (dal 1 luglio 2022), il fornitore delle cessioni Intra UE di beni dovrà addebitare l'imposta con l'aliquota dello Stato membro di destinazione dei beni, ricorrendo al meccanismo del cosiddetto "sportello unico" nel proprio Stato membro di stabilimento (sulla scia di quanto oggi già avviene con il MOSS per i servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione, etc.).

Questo consentirà al fornitore (es. italiano) di non doversi identificare/registrare nel paese di tassazione (es. Germania) al fine di assolvere l'imposta.

Durante questa prima fase, il principio generale della tassazione a opera del cedente soffrirà di importanti deroghe: il sistema descritto verrà disapplicato infatti qualora il cliente (cessionario/committente) sia un c.d. Soggetto Passivo Certificato (CTP), ossia un soggetto passivo considerato affidabile dall'amministrazione fiscale. In tal caso, continuerà ad applicarsi il sistema attualmente vigente.

Riforma degli scambi intracomunitari e c.d. Quick Fixes



Nella seconda fase, invece, «il nuovo trattamento dell'IVA dovrà essere esteso a tutte le cessioni transfrontaliere e andrà così a coprire anche le prestazioni di servizi».

L'avvio di tale seconda tappa legislativa, tuttavia, non è stato ancora temporalmente programmato, essendo destinato a vedere la luce «dopo debito monitoraggio dell'attuazione della prima tappa, il cui funzionamento sarà valutato dalla Commissione cinque anni dopo la sua entrata in vigore».

In ogni caso, «nella seconda fase sarà pienamente realizzato il completo e definitivo passaggio alla nuova disciplina dell'iva, con un irreversibile superamento dell'attualmente vigente regime transitorio. Il cedente (e non l'acquirente) e il prestatore di servizi saranno obbligati a versare l'iva sui beni venduti e sui servizi forniti in altri Stati membri».

Quindi, il riferimento temporale alla data del primo luglio 2022 è da considerarsi relativo unicamente alla prima fase del processo (fase 1).

Riforma degli scambi intracomunitari e c.d. Quick Fixes

Nella prospettiva della gradualità che caratterizza l'avvicinamento al sistema definitivo (tassazione nel paese di destinazione), la Commissione si è fatta carico di apportare alcune modifiche all'attuale sistema IVA. Tali modifiche (c.d. Quick Fixes) sono soluzioni rapide finalizzate a risolvere quattro questioni specifiche che davano luogo ad interpretazioni difformi nei vari Stati Membri, armonizzando le regole finora vigenti e **sono entrate in vigore dal 1 gennaio 2020**.



Riforma degli scambi intracomunitari e c.d. Quick Fixes

La Commissione Europea ha ritenuto utile pubblicare, in merito alle novità apportate dai Quick Fixes, le «*Explanatory Notes on the EU VAT changes in respect of call-off stock arrangements, chain transactions and the exemption for intra-Community supplies of goods ("2020 Quick Fixes")*»

- **Why Explanatory Notes?**

The objective of these Explanatory Notes is to provide a **better understanding of legislation adopted at EU level** and in this particular case: (i) Council Directive (EU) 2018/1910 amending Council Directive 2006/112/EC and (ii) Council Implementing Regulation (EU) 2018/1912 amending Implementing Regulation (EU) No 282/2011.

These Explanatory Notes are not legally binding. The notes do not express a formal opinion of the European Commission and the European Commission is not bound by any of the views expressed therein.

https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/explanatory_notes_2020_quick_fixes_en.pdf

Riforma degli scambi intracomunitari e c.d. Quick Fixes

Dopo due anni di attesa il nostro ordinamento ha (finalmente) visto concludere l'iter normativo di recepimento dei cosiddetti Quick Fixes 2020.

Il D.lgs n. 192/2021, infatti, ha adeguato la normativa interna a quella unionale, intervenendo e modificando direttamente sul Decreto legge n. 331/93.

In tal modo, si è conclusa anche la procedura di infrazione n. 2020/0070, con la quale era stata contestato all'Italia il mancato recepimento della direttiva entro il 31 dicembre 2019.

Per completezza si ricorda che la direttiva Quick Fixes era parte di un pacchetto, in cui vi erano anche altri due regolamenti immediatamente applicabili e che sono entrati (direttamente) in vigore in tutti gli Stati membri dal 1° gennaio 2020:

- il regolamento di esecuzione (Ue) n. 2018/1912 del 4 dicembre 2018, che individua, per la prima volta in ambito comunitario, **la documentazione necessaria per dimostrare l'effettiva uscita dei beni dal territorio dello Stato;**
- il regolamento (Ue) n. 2018/1909 del 4 dicembre 2018, **sullo scambio di informazioni per la corretta applicazione del regime di call-off stock**, cioè della fattispecie in cui un venditore spedisce uno stock di beni in un magazzino situato in un altro Stato membro a favore di un acquirente già determinato, che ne diventa, però, proprietario solo al momento del prelievo.

Riforma degli scambi intracomunitari e c.d. Quick Fixes

Come detto il decreto legislativo n. 192/2021 ha recepito i cosiddetti Quick Fixes 2020, agendo direttamente sul Decreto legge n. 331/93. Nello specifico, l'articolo 1 del decreto legislativo n. 192/2021 ha previsto:

- i nuovi articoli 38-ter e 41-bis, che disciplinano, rispettivamente, gli acquisti e le cessioni intracomunitarie effettuati in regime di call-off stock;
- il nuovo articolo 41-ter, che regola le cosiddette cessioni a catena;
- la modifica all'articolo 50 del Dl n. 331/1993, che disciplina gli obblighi connessi agli scambi intracomunitari, per istituire i registri in cui devono essere annotate le cessioni in regime di call-off stock e per stabilire che la comunicazione da parte del cessionario del numero identificativo Iva attribuitogli da uno Stato membro diverso da quello del cedente, nonché la compilazione degli elenchi riepilogativi delle cessioni intracomunitarie, sono requisiti sostanziali e non formali della cessione intracomunitaria non imponibile.

Quick Fixes – Numero identificativo/Iscrizione al VIES

Dal 1° gennaio 2020 l'iscrizione all'archivio VIES diviene elemento sostanziale e, quindi, indispensabile per poter beneficiare del regime di non imponibilità IVA nell'ambito delle transazioni intracomunitarie.

Gli operatori economici nazionali che operano e/o che intendono operare con l'estero devono quindi verificare la loro iscrizione nella banca dati VIES (e provvedervi, nel caso non risulti sussistente) e verificare che ne dispongano anche gli operatori economici con i quali operano.

L'assenza di tali iscrizioni non permette di qualificare le operazioni poste in essere con soggetti comunitari come "cessioni o acquisti intracomunitari", determinando l'impossibilità di emettere fatture in regime di non imponibilità IVA, di integrare le fatture ricevute in reverse charge e di recuperare l'imposta pagata.

La rilevanza sostanziale del numero identificativo IVA è assicurata dalle modifiche apportate all'art. 138 della direttiva n. 2006/112/CE, il cui paragrafo 1 prevede, alla let. b) e dal considerando n. 7 della Direttiva 2018/1910.

Quick Fixes – Numero identificativo/Iscrizione al VIES

Vecchio art. 138, par. 1

1. Gli Stati membri esentano le cessioni di beni spediti o trasportati, fuori del loro rispettivo territorio ma nella Comunità, dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, effettuate nei confronti di un altro soggetto passivo, o di un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni.

Nuovo art. 138, par. 1 e 1-bis

1. Gli Stati membri esentano le cessioni di beni spediti o trasportati, fuori del loro rispettivo territorio ma nella Comunità, dal venditore o dall'acquirente o per loro conto, se sono soddisfatte le condizioni seguenti:

- a) i beni sono ceduti a un altro soggetto passivo, o a un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni ha inizio;
- b) il soggetto passivo o un ente non soggetto passivo destinatario della cessione **è identificato ai fini dell'IVA in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni ha inizio e ha comunicato al cedente tale numero di identificazione IVA.**

Quick Fixes – Numero identificativo/Iscrizione al VIES

Inoltre, il nuovo paragrafo 1-bis dell'art. 138 della direttiva n. 2006/112/CE dispone che l'esenzione non si applichi se il cedente non rispetta l'obbligo di presentazione dell'elenco riepilogativo (di cui agli articoli 262 e 263 della direttiva n. 2006/112/CE) o presenta un elenco non riportante le informazioni corrette sulla cessione intracomunitaria (fra cui è compreso l'identificativo IVA del cessionario).

Tale nuova regola trova un'eccezione:

«a meno che egli non possa debitamente giustificare la sua mancanza secondo modalità ritenute soddisfacenti dalle autorità competenti»

Come evidenziato nelle Explanatory Notes, questa eccezione apre la necessità ad un'analisi case by case.

This last part of paragraph 1a hints at situations of non-compliance being handled on a case-by-case basis between the supplier and the competent authorities of the Member State in which the supply took place.

Quick Fixes – Call of stock

Nell'ambito del commercio internazionale, il call-off stock è un contratto in cui un venditore trasferisce uno stock di beni presso un deposito a disposizione di un acquirente, situato in altro Stato Membro e noto già al momento dell'inizio del trasporto dei beni.

Quest'ultimo ha facoltà, in base alle sue esigenze, di prelevare i beni in un momento successivo all'arrivo degli stessi nel deposito.

In base a tale contratto, la vendita si realizza, e la proprietà dei beni si trasferisce, al momento del prelievo degli stessi dal deposito.

Fino al 31/12/2019, la Direttiva IVA NON conteneva una specifica disciplina del contratto di call-off stock. Pertanto, il trasferimento di beni in un deposito in altro Stato Membro in esecuzione di un contratto di call-off stock era generalmente trattato come:

- 1 Cessione Intra EU assimilata nello Stato Membro di partenza dei beni
- 1 Acquisto Intra EU assimilato nello Stato Membro di arrivo dei beni

Ciò comportava che il cedente dovesse aprire una posizione IVA in ciascuno degli Stati Membri dove la merce veniva consegnata.

La successiva cessione dei beni al Cliente era soggetta alle regole IVA dello Stato di arrivo della merce

Quick Fixes – Call of stock

Per evitare che il cedente dovesse identificarsi ai fini IVA in ogni Stato Membro nel quale inviava i beni in deposito sulla base dei contratti di call-off stock, **in alcuni Stati (tra cui l'Italia)**, le Amministrazioni fiscali avevano già da tempo adottato una misura di semplificazione di tale operazione, considerando realizzata la cessione Intra EU non imponibile solo nel momento in cui avveniva il passaggio della proprietà dei beni all'acquirente (e cioè nel momento del prelievo degli stessi dal deposito).

- Ris. n. 235 del 18 ottobre 1996 (Consignment stock per cessioni Intra EU)
- Ris. N. 44/E del 10 aprile 2000 (Consignment stock per acquisti Intra EU)

L'Amministrazione finanziaria italiana aveva già chiarito anche quali adempimenti il cedente/acquirente nazionale dovesse osservare per tali operazioni (es. registro di cui all'art. 50, comma 5 del D.L. 331/1993, Intrastat, etc.).

Quick Fixes – Call of stock

Prendendo atto di questa situazione di non uniformità/incertezza, la Commissione ha disciplinato in modo armonizzato la disciplina delle operazioni Intra EU poste in essere in esecuzione dei contratti di call-off stock.

Third, the Commission was invited to analyse and propose how to modify the VAT rules in order to allow simplification for call-off stock arrangements to be applied in a more uniform manner in the EU.

In particolare, dal 1 gennaio 2020, l'art. 17-bis della Direttiva dispone che «***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-off stock***».

Pertanto, a seguito di tale nuova disposizione, il trasferimento di un bene in altro Stato Membro non si considera più un'operazione assimilata ad una cessione Intra EU ma una vera e propria cessione Intra EU che però si realizza solo quando l'acquirente preleva i beni dal deposito esistente in tale Stato Membro.

Quick Fixes – Call of stock

Per l'applicazione di tale regime, l'art. 17-bis comma 2 prevede che una serie di condizioni siano rispettate:

- i beni 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 ha il diritto di acquisire la proprietà di tali beni in conformità di un accordo esistente tra i due soggetti passivi;
- il soggetto passivo che spedisce o trasporta i beni non ha stabilito la sede della propria attività economica né dispone 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 attribuitogli da tale Stato membro sono noti al soggetto passivo che spedisce i beni già nel momento in cui ha inizio la spedizione o il trasporto;

Quick Fixes – Call of stock

- il soggetto passivo che spedisce o trasporta i beni registra il loro trasferimento nel registro di cui all'articolo 243, paragrafo 3 (ivi indicando anche la partita IVA del cessionario), 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 («recapitulative statement»). Il registro di cui all'art. 243 (par. 4) è tenuto anche dal soggetto passivo che riceve i beni.

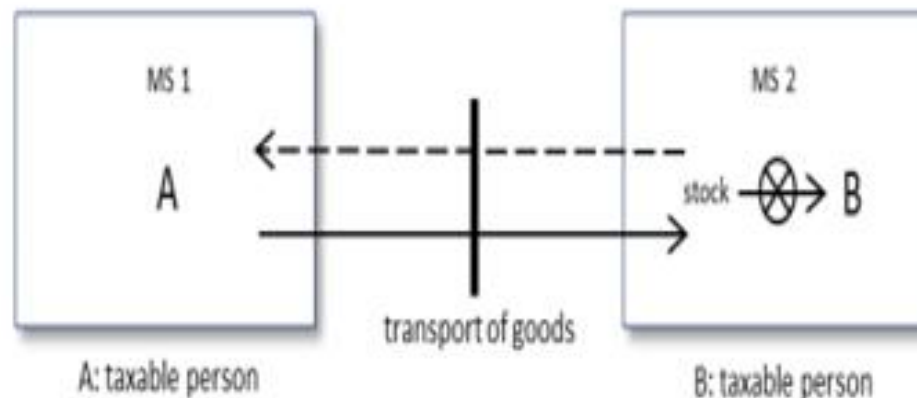
Solo se tutte queste condizioni sono soddisfatte ed il cessionario (B) preleva i beni dal deposito entro dodici mesi dall'arrivo degli stessi, all'atto del prelievo il cedente (A) realizza una cessione Intra EU nei confronti del cessionario (B) ed il cessionario (B) effettua un acquisto intracomunitario EU da (A).

Quick Fixes – Call of stock

Il comma 5 dell'art. 17-bis prevede che il cedente non decade dal beneficio del call-off stock anche quando, prima dello scadere dei dodici mesi:

➤ Il diritto di proprietà dei beni non è stato trasferito (i beni non sono prelevati dal deposito) e i beni sono rispediti allo Stato Membro a partire dal quale sono state spediti o trasportati. In questo caso non si realizza nessuna cessione/acquisto Intra EU tra A e B, e neanche una cessione/acquisto Intra EU assimilato per A con obbligo di registrazione in MS2.

2.3.4. Return of the goods

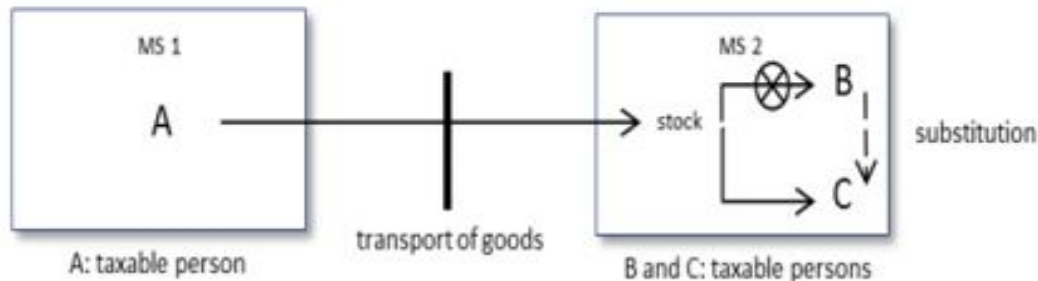


- Regarding those goods for which B did not take ownership, there is neither an intra-Community supply nor an intra-Community acquisition in the relation between A and B.
- Regarding the returned goods, there is also no deemed intra-Community supply according to Article 17 VD made by A in Member State 1, nor is there any intra-Community supply according to Article 17 VD made by A in Member State 2, if A records the return of the goods in the register held by him as provided for in Article 243(3), first subparagraph VD and Article 54a(1)(h) IR (Article 17a(5)(b) VD).
- Further A will have to mention the VAT identification number of B in his recapitulative statement and a “flag” indicating that the goods have been returned (Article 262(2) VD, since this is a “change in the submitted information”⁶). It should be noted that in the case of the return of goods this mention in the recapitulative statement is not to be seen as a substantive condition for the simplification to be kept (see also section 2.5.6).

Quick Fixes – Call of stock

- Il cessionario originario è sostituito da altro soggetto passivo (es. nuovo contratto con C), sempre in regime di call-off stock (cfr. comma 6 dell'art. 17-bis). Per la validità della sostituzione, questa deve essere annotata nel registro di cui all'art. 243 (A deve annotare nel registro di cui all'art. 243 il cambio da B a C, inclusa la partita IVA di C). In tal caso i beni possono rimanere nello stesso deposito oppure andare nel deposito del soggetto subentrante (C).

2.3.2. Substitution of the customer



Other observations

- For the described situation it is necessary that the substitution (B being replaced by C) takes place before the goods are called off by C (i.e. supplied to C).
- It is also required that, at the moment when the call-off stock arrangements with B cease to exist, A has already identified the intended acquirer C who substitutes B and has concluded a contract with him (regarding the moment when the contract with C should be concluded, see section 2.5.12).
- The period of 12 months referred to in Article 17a(4) VD (see also section 2.3.5) does not restart at the time of substitution. That period starts at the time of the initial arrival of the goods in the Member State to which they were dispatched or transported. It is the only applicable time-limit and has not been extended by the provision on substitution (Article 17a(6) VD) or by any other provision. Moreover,

Quick Fixes – Call of stock

Il comma 7 dell'art. 17-bis prevede che il regime del call-off stock viene meno qualora ricorra uno dei seguenti eventi:

- Il cessionario non ha esercitato il diritto di prelevare i beni in deposito entro il termine di 12 mesi (si va oltre i 12 mesi senza che i beni tornino dal cedente);
- I beni sono (ri) inviati in uno Stato Membro diverso da quello originario;
- I beni sono distrutti/smarriti o rubati.

Quick Fixes – Cessioni a catena

REGOLA (ART. 36-BIS – PARAGRAFO 1)

Qualora lo stesso bene sia successivamente ceduto e sia spedito o trasportato da uno Stato membro a 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.**

DEROGA (ART. 36-BIS – PARAGRAFO 2)

In deroga al paragrafo 1, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione di beni effettuata dall'operatore intermedio se quest'ultimo ha comunicato al cedente il numero di identificazione IVA attribuitogli dallo Stato membro a partire dal quale i beni sono spediti o trasportati.

Ai fini del presente articolo, per «operatore intermedio» s'intende **un cedente all'interno della catena diverso dal primo cedente della catena, che spedisce o trasporta i beni esso stesso o tramite un terzo che agisce per suo conto.**

Quick Fixes – Cessioni a catena

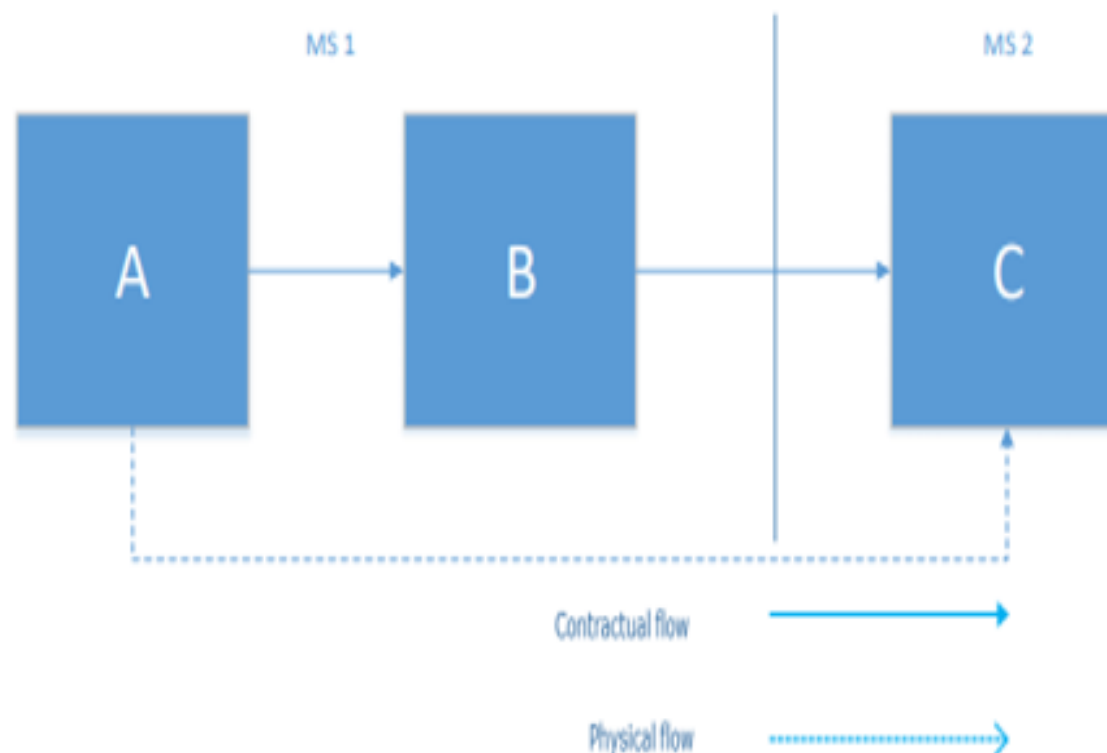
ART. 36, COMMA 1

Se B cura il trasporto (direttamente o tramite un terzo per suo conto), B effettua in MS2 prima un acquisto Intra EU da A e poi una successiva cessione domestica nei confronti di C (con IVA locale o reverse charge se ex art. 194 Direttiva IVA è stato implementato).

B deve aprire la partita IVA in MS2, a meno che non opti per la semplificazione della triangolare comunitaria (e cioè B designa C all'assolvimento dell'imposta in MS2 in sua vece).

3.4. Different scenarios - examples

3.4.1. Example 1 – a simple case of a chain transaction



ART. 36, COMMA 2

Se B cura il trasporto (direttamente o tramite un terzo per suo conto) ed acquista la merce tramite la propria partita IVA di MS1 (**è opzionale per B**), B effettua in MS1 un acquisto domestico da A e poi una successiva cessione Intra EU nei confronti di C.

B non deve aprire la partita IVA in MS2.

3.6.2. What is the scope of the provision?

There are certain transactions which are not covered by Article 36a VD.

As stated in section 3.3, the goods must be dispatched or transported from one Member State to another Member State. Therefore, chain transactions involving imports and exports, or involving only supplies within the territory of a Member State, are not covered by the provision.

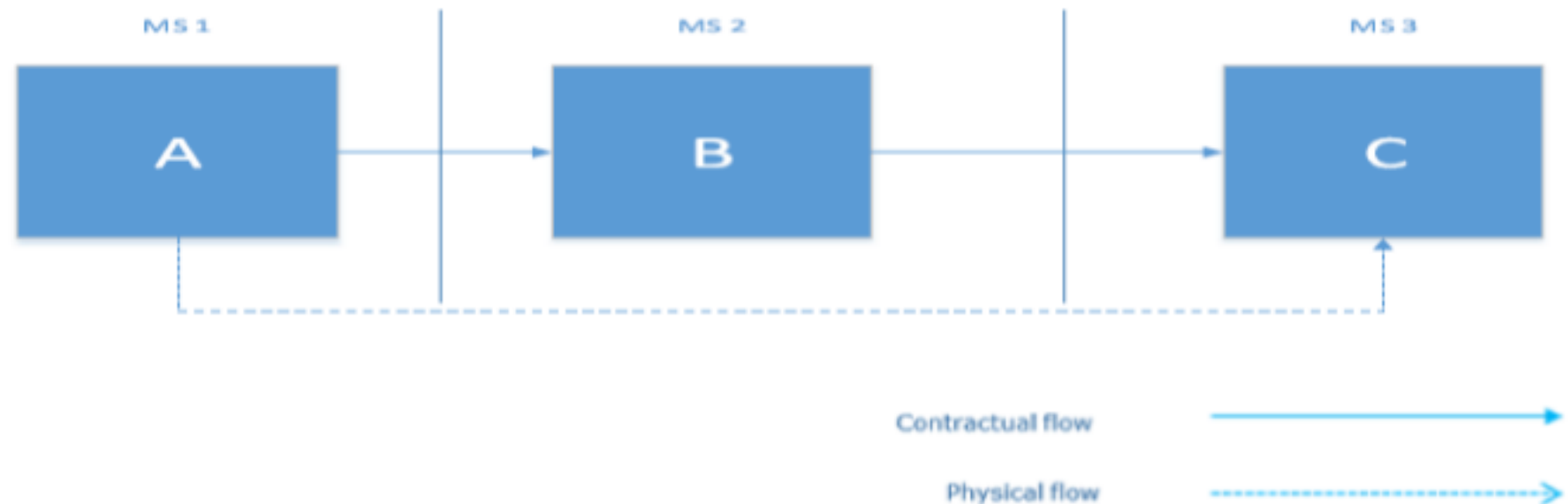
Quick Fixes – Cessioni a catena (rapporto con le triangolari)

**B è l'operatore intermedio.
B può evitare di aprire una posizione IVA in MS3 per effettuare un acquisto Intra EU da A ed una cessione domestica nei confronti di C se ricorrono le condizioni per la triangolare comunitaria (ex art. 197 della Direttiva IVA, B designa C come responsabile d'imposta in sua vece in MS3.**

3.6.17. *Triangular transactions simplification*

As already said, the scope of the rules in Article 36a VD is limited to clarifying which transaction in the chain the transport is assigned to. These rules do not have any impact on the liability of the tax, which is determined according to the general rules. Nor do they have an impact on the possibility to apply the simplification laid down for triangular transactions when all conditions in Article 141 VD are met.

We can think of a simple chain transaction where the simplification for triangular transactions can be applied in the following example (**example 7**):



Quick Fixes – Prova delle cessioni Intracomunitarie

Con il nuovo art. 45-bis del Regolamento UE 282 del 2011, introdotto dal Regolamento UE 2018/1912, ha colmato un vuoto normativo ed ha individuato normativamente, **tramite una presunzione relativa**, i mezzi di prova necessari per considerare che i beni sono stati spediti/trasportati dal territorio dello stato membro di cessione a quello di arrivo, al fine di armonizzare le condizioni alle quali l'esenzioni può realizzarsi.

Le situazioni considerate dal nuovo art. 45-bis del Regolamento UE 282 del 2011 sono quelle in cui i beni:

- **Franco destino** (e cioè sono spediti/trasportati dal cedente direttamente o da terzi che agiscono per suo conto;
- **Franco Fabbrica** (e cioè sono spediti/trasportati dal cessionario o da terzi che agiscono per suo conto, es. clausola ex works).

Quick Fixes – Prova delle cessioni Intracomunitarie – Franco destino - Trasporto eseguito dal cedente (o da terzi per suo conto)

Documentazione probatoria

Almeno 2 dei seguenti elementi di prova, non contraddittori, provenienti da soggetti diversi tra loro e indipendenti sia dal venditore che dall'acquirente

- 1) DDT (documento di trasporto) o CRM (lettera di vettura internazionale) firmato dal cedente, dal cessionario o dal vettore
- 2) Polizza di carico
- 3) Fattura di trasporto aereo
- 4) Fattura emessa dallo spedizioniere

Uno qualsiasi degli elementi sopra indicati, in combinazione con uno dei seguenti elementi di prova, non contraddittori, che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da parti diverse dal venditore e dall'acquirente

- 1) Polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni
- 2) Documenti bancari attestanti il pagamento per la spedizione o il trasporto dei beni
- 3) Documenti ufficiali rilasciati da una Pubblica Autorità (es. notaio), che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione
- 4) Ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro

Quick Fixes – Prova delle cessioni Intracomunitarie – Franco Fabbrica - Trasporto eseguito dal cessionario (o da terzi per suo conto)

Documentazione probatoria

Oltre a quanto già previsto nel caso di trasporto o spedizione eseguiti dal cedente o da terzi per suo conto, anche:

Dichiarazione scritta rilasciata dall'acquirente entro il 10° giorno del mese successivo alla cessione, che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dall'acquirente (o da terzi per suo conto) e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni

Contenuto della dichiarazione:

1. Data di rilascio
2. Nome e indirizzo dell'acquirente
3. Quantità e natura dei beni
4. Data e luogo di arrivo dei beni
5. Numero di identificazione (nel caso di cessione di mezzi di trasporto)
6. Identificazione del soggetto che accetta i beni per conto dell'acquirente

Quick Fixes – Prova delle cessioni Intracomunitarie

Il nuovo art. 45-bis del Regolamento 282/2011 specifica, peraltro, che **l'Amministrazione finanziaria può disconoscere la non imponibilità della cessione se in possesso di prove sufficienti che dimostrino che i beni non sono stati spediti o trasportati in altro Stato Membro**: la presunzione prevista dalla nuova disposizione è quindi una **presunzione relativa**.

Rebutting the presumption implies therefore that the tax authorities are able to provide the necessary elements demonstrating that the goods have in fact not been dispatched or transported from a Member State to a destination outside its territory but within the Community. This can for instance be the case when during a control the tax authorities find out that the goods are still present in the warehouse of the supplier or the tax authorities are aware of an incident during transport that resulted in the goods being destroyed before leaving the territory.

When the tax authorities have the necessary elements for rebutting the presumption (given the nature of the elements required for these to serve that purpose), obviously the exemption of Article 138 VD does not apply. In this regard, “rebutting the presumption” means that the tax authorities are in possession of evidence showing that the transport of the goods has not taken place.

Quick Fixes – Prova delle cessioni Intracomunitarie

Nelle c.d. «Explanatory Notes», la Commissione Europea ha fornito importanti chiavi di lettura per l'applicazione pratica della nuova normativa, che consente di stabilire anche una linea di continuità con l'orientamento della prassi domestica sul tema (vedi infra):

- **«non è possibile applicare le presunzioni di cui all'art. 45-bis al contrario» (..) «In altre parole, il fatto che le condizioni delle presunzioni non si siano verificate non significa automaticamente che l'esenzione di cui all'art. 138 della Direttiva IVA non sia applicabile»;**
- **«In tal caso, sarà compito del cedente provare, fino al soddisfacimento delle autorità fiscali, che le condizioni per l'esenzione (incluso il trasporto) siano verificate»;**
- **«In altre parole, ove non si applichino le presunzioni, la situazione rimarrà identica a quella precedente l'entrata in vigore dell'art. 45bis»;**
- **«le regole IVA nazionali esistenti che stabiliscono condizioni relative alla prova del trasporto più flessibili di quelle definite nell'art. 45 bis possono continuare ad applicarsi»;**

Quick Fixes – Prova delle cessioni Intracomunitarie

- *«la circostanza per cui le condizioni per essere in uno dei casi definiti nelle lettere (a) o (b) del paragrafo 1 dell'articolo 45 bis non sono verificate non significa automaticamente che l'esenzione di cui all'art. 138 della Direttiva IVA non si applichi. In tal caso sarà onere del cedente provare, fino al soddisfacimento delle autorità fiscali, che le condizioni per l'esenzione (incluso il trasporto) dell'art. 138 della Direttiva IVA siano verificate».*

In sintesi, la Commissione Europea ha voluto inequivocabilmente chiarire che il nuovo art. 45 bis del Regolamento deve essere interpretato ed applicato:

- sia facendo salva in ogni caso un'eventuale prassi domestica (anche) più favorevole al contribuente;
- sia evitando comunque automatismi a scapito di quest'ultimo, nel caso in cui non ci fossero i margini per l'operatività delle presunzioni.

Quick Fixes – Prova delle cessioni Intracomunitarie – Prassi nazionale

Prima dell'entrata in vigore dell'art. 45 bis del Regolamento UE n. 282 del 2011 (vuoto normativo), l'Amministrazione finanziaria si è pronunciata in svariate occasioni fornendo precisi chiarimenti in merito alle prove utilizzabili ai fini della dimostrazione dell'avvenuto trasferimento del bene dall'Italia ad altro Stato Membro.

Le prime indicazioni sono contenute nella **Risoluzione n. 345/E del 28 novembre 2007** nella quale l'Amministrazione finanziaria ha affermato che la prova della cessione intracomunitaria può essere fornita conservando «per il periodo previsto dalle disposizioni vigenti»:

- La fattura di vendita all'acquirente comunitario ex art. 41 del D.L. n. 331/1993
- Gli elenchi riepilogativi alle cessioni intracomunitarie effettuate
- Un documento di trasporto «CMR» firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e dal destinatario per ricevuta
- Rimessa bancaria dell'acquirente relativa al pagamento della merce

Oltre a fornire una prima chiara elencazione dei documenti probatori da esibire per legittimare la non imponibilità IVA della cessione intracomunitaria, con il chiarimento in questione **non venne esclusa la possibilità di utilizzare documentazione alternativa rispetto a quella elencata, purché idonea a dimostrare l'effettivo trasferimento della merce.**

Quick Fixes – Prova delle cessioni Intracomunitarie – Prassi nazionale

Con specifico riferimento alle cessioni «franco fabbrica», nel 2008, con la **Risoluzione n. 447 del 15 dicembre**, l'Agenzia ha poi precisato che, ai fini della prova in esame, **«la risoluzione n. 345 del 2007 ha indicato l'esibizione del documento di trasporto a titolo meramente esemplificativo»**, ritenendo che la prova della spedizione o del trasporto all'estero dei beni **«può essere fornita con qualsiasi altro documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato Membro»**

Questo orientamento è stato poi confermato con la Risoluzione del 6 maggio 2009 n. 123/E nella quale l'Agenzia ha ribadito che la lettera di vettura internazionale (CMR) è solo uno dei possibili documenti utilizzabili a tale scopo.

Con la Risoluzione 19/E del 25 marzo 2013, sempre con riferimento alle cessioni franco fabbrica, l'Agenzia ha precisato che *«il CMR elettronico, avente il medesimo contenuto di quello cartaceo, costituisce un mezzo di prova idoneo a dimostrare l'uscita della merce dal territorio nazionale»* e che *«costituisce un mezzo di prova equivalente al CMR cartaceo, un insieme di documenti dal quale si possono ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso e le firme dei soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario)»*. Tali documenti per essere idonei a fornire la prova delle cessioni intracomunitarie devono essere *«conservati congiuntamente alle fatture di vendita, alla documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle predette cessioni, alla documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e agli elenchi Intrastat»*.

Quick Fixes – Prova delle cessioni Intracomunitarie – Prassi nazionale

Prima dell'entrata in vigore delle Quick Fixes, l'Agenzia delle Entrate (Risposta n. 100 del 2019) ha riconosciuto che **il proprio pregresso orientamento di prassi sul tema della prove delle cessioni intracomunitarie** (cfr. Risoluzione n. 19/E del 25 marzo 2013 e precedenti) **risulta conforme** a quanto previsto dal recente Regolamento di Esecuzione del 4 dicembre 2018 (n. 2018/1912/EU) che è intervenuto nel corpus del Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011, inserendo **l'art. 45-bis**, applicabile dal 1 gennaio 2020.

Dopo l'entrata in vigore delle Quick Fixes, l'Agenzia delle Entrate (Circolare 12/E del 12 maggio 2020) ha riconosciuto che:

- la presunzione circa l'avvenuto trasporto dei beni in ambito UE dell'art. 45-bis) **possa essere riconosciuta anche in relazione alle operazioni realizzate anteriormente al 1° gennaio 2020 qualora il contribuente possieda un corredo documentale integralmente coincidente con le indicazioni della norma unionale;**
- **in tutti i casi in cui non si renda applicabile la presunzione di cui all'articolo 45-bis, possa continuare a trovare applicazione la prassi nazionale, anche adottata prima dell'entrata in vigore del medesimo articolo in tema di prova del trasporto intracomunitario dei beni.** Resta inteso, ad ogni modo, che detta prassi nazionale individua documenti, la cui idoneità a provare l'avvenuto trasporto comunitario è comunque soggetta alla valutazione, caso per caso, dell'amministrazione finanziaria;

Quick Fixes – Prova delle cessioni Intracomunitarie – Prassi nazionale

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che nei casi in cui il trasporto dei beni venga effettuato con mezzi propri (i.e. senza l'intervento di altri soggetti terzi, come spedizionieri o trasportatori), è esclusa l'applicazione delle presunzioni, di cui all'art. 45-bis, in ordine alla dimostrazione che le merci siano state trasportate o spedite in altro Stato UE. **Infatti, ai fini dell'applicazione della presunzione, gli elementi di prova devono provenire da due parti indipendenti tra loro e indipendenti sia dal venditore che dall'acquirente.** A tal riguardo, l'Agenzia delle Entrate fornisce ulteriori esempi rispetto ai quali il requisito dell'indipendenza non può considerarsi verificato. È il caso, tra gli altri, della stabile organizzazione con la propria casa madre, o laddove i soggetti siano legati da vincoli familiari, personali, gestionali, associativi (e.g. società legate da rapporti di controllo ai sensi dell'art. 2359 del Codice civile).

I chiarimenti dell'Agenzia continuano sulla medesima linea interpretativa.. cfr. anche la risposta a interpello n. 305 del 3 settembre 2020.

Registrazione ai fini IVA

Registrazione ai fini IVA

Gli obblighi ed i diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di IVA, relativamente ad operazioni effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti, possono essere adempiuti o esercitati nei modi ordinari:

- **direttamente dagli stessi soggetti, se identificati ai sensi dell'art. 35-ter del d.P.R. n. 633/1972;**
- **tramite un loro rappresentante IVA (art. 17, comma 3 del d.P.R. n. 633/1972 e art. 1, comma 4 del d.P.R. n. 441/1997).**

L'identificazione Diretta o la nomina del Rappresentante Fiscale NON fa acquisire al soggetto non residente lo status di soggetto "STABILITO" ai fini di individuare la territorialità dei servizi resi o ricevuti, ma ha unicamente lo scopo di consentire al fisco di avere un interlocutore nazionale quando il soggetto passivo è stabilito all'estero (in questo senso, Corte Giustizia UE 19/2/2009, Causa C-1/08).

Registrazione ai fini IVA

I soggetti che possono identificarsi direttamente devono essere:

- **non residenti;**
- **esercenti attività di impresa, arte o professione in altro Stato membro UE o extra-UE con cui esistano strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza in materia di imposizione indiretta;**
- **non già presenti sul territorio nazionale con una stabile organizzazione.**

Dal 1° gennaio 2006, la gestione dei rapporti con i soggetti identificatisi direttamente è curata dal Centro Operativo di Pescara (Prov. Dir. Ag. Entrate del 30 dicembre 2005)



NB: benché la norma – 35 ter, co. 5 - estenda la possibilità anche a soggetti residenti in Paesi Extra-Ue con i quali vi siano strumenti giuridici di reciprocità, l'identificazione è preclusa per tali soggetti in quanto non vi sono accordi di cooperazione amministrativa analoghi a quelli vigenti in ambito comunitario **(Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 44 pubblicata del 28 luglio 2020, validità per Norvegia).**

Registrazione ai fini IVA – Identificazione diretta

Al fine di identificarsi direttamente, sono necessari i seguenti adempimenti:

- Compilazione e sottoscrizione dell'apposito Modello ANR/3
- Presentazione di apposita documentazione, quale:
 - ✓ certificato rilasciato dalle Autorità fiscali estere attestante l'iscrizione ai fini IVA dell'impresa che intende identificarsi;
 - ✓ certificato rilasciato dalla Camera di Commercio estera completo dell'indicazione, se trattasi di società, dei rappresentanti aventi facoltà di agire e poteri di firma;
 - ✓ traduzione sottoscritta delle certificazioni sub 1. e 2. e copia del documento di identità del traduttore;
 - ✓ copia del documento di identità del firmatario o del legale rappresentante firmatario della richiesta di identificazione diretta (Modello ANR/3);
 - ✓ autocertificazione, sottoscritta dal legale rappresentante, in cui si specificano le attività svolte nel Paese estero di stabilimento e l'attività che si intende svolgere in Italia. Tale certificazione deve contenere l'indicazione delle categorie di soggetti (società, privati, ecc.) alle quali si rivolge l'attività da svolgere in Italia.

Registrazione ai fini IVA – Identificazione diretta

A seguito dell'attribuzione di un numero di partita IVA indicante la natura di soggetto non residente identificatosi direttamente, quest'ultimo deve assolvere tutti gli obblighi previsti dalla normativa italiana, vale a dire:

- fatturazione e registrazione delle operazioni attive;
- registrazione degli acquisti;
- liquidazioni e versamenti periodici;
- dichiarazione annuale;
- acconto annuale IVA;
- versamento di conguaglio e rimborso dell'eccedenza;
- tenuta e conservazione dei registri e dei documenti.

NB: NON SI APPLICA IL NUOVO OBBLIGO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA PREVISTO A PARTIRE DAL 1 GENNAIO 2019!

Registrazione ai fini IVA – Rappresentante IVA

La nomina del rappresentante fiscale deve avvenire prima dell'effettuazione delle operazioni.

Il rappresentante fiscale deve essere una persona fisica o giuridica, necessariamente residente in Italia.

Non è legittima la nomina di più rappresentanti fiscali da parte di uno stesso soggetto non residente.

La nomina del rappresentante deve essere comunicata all'altro contraente anteriormente all'effettuazione delle operazioni.

Il rappresentante è responsabile solidalmente con il soggetto non residente per gli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di IVA (vedi slide *infra*).

Registrazione ai fini IVA – Rappresentante IVA

Come precisato dalla Suprema Corte di Cassazione (Sentenza n. 7261/2009):

*"Il rappresentante fiscale di un operatore non residente **è solidalmente responsabile con quest'ultimo non solo per gli obblighi IVA derivanti dal D.P.R. n. 633/1972**, ma anche ai fini doganali, qualora rappresenti l'operatore anche ai fini delle dichiarazioni d'importazione. (Nel caso di specie, il rappresentante fiscale è stato ritenuto congiunto mandante dello spedizioniere per l'esecuzione delle operazioni doganali, per aver riportato la propria ragione sociale nella dichiarazione doganale in aggiunta a quella dell'importatore e dello spedizioniere doganale)".*

Rimborso IVA ai soggetti non residenti

Rimborsi IVA ai soggetti non residenti

La normativa nazionale prevede le seguenti casistiche:

Soggetti passivi stabiliti	IVA assolta	Norma di riferimento
Nel territorio dello Stato	In altri Stati membri della Comunità	Art. 38-bis 1
In un altro Stato Membro	Nel nostro Paese	Art. 38-bis 2
Non appartenenti alla Comunità	Nel nostro Paese	Art. 38-ter

Rimborsi IVA ai soggetti non residenti – Art. 38-bis 1

Dal 1 gennaio 2010, ai sensi del nuovo art. 38-bis 1, i soggetti passivi di imposta nazionali che chiedono il rimborso dell'IVA pagata in altro Stato UE devono utilizzare un'apposita procedura elettronica e inviare la richiesta direttamente all'Amministrazione fiscale italiana.

Una volta inviata in via telematica la richiesta di rimborso, il centro operativo di Pescara (cui è stata demandata l'intera gestione dei rimborsi ai non residenti) provvede ad inoltrare la richiesta allo Stato Membro competente.

N.B. Per poter ottenere il rimborso dell'IVA assolta in un altro paese EU, il richiedente nazionale non deve avere una stabile organizzazione nello Stato Membro che deve eseguire il rimborso e non deve aver effettuato, nel periodo interessato, operazioni attive in tale paese (ad eccezione di prestazioni di trasporto, prestazioni di servizi e cessioni di beni per le quali l'imposta è assolta dal committente/cessionario stabilito tramite reverse charge).

Rimborsi IVA ai soggetti non residenti – Art. 38-bis 2

Il nuovo art. 38-bis 2 detta le regole per i rimborsi chiesti con il portale elettronico dagli operatori comunitari che hanno pagato l'IVA in Italia. I soggetti non residenti, per ottenere questo tipo di rimborso, devono essere soggetti passivi d'imposta, come tali identificati nel loro paese e devono inviare le loro richieste attraverso il portale elettronico che loro Amministrazioni fiscali hanno creato a tal fine.

L'imposta è rimborsabile con riferimento ai beni ed ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa e per i quali l'imposta è detraibile (ex art. 19 e ss. d.P.R. 633/1972).

Non è possibile attivare la procedura di rimborso in caso di S.O. in Italia ed effettuazione di operazioni attive (ad eccezione di prestazioni di trasporto non imponibili ex art. 9, operazioni per le quali l'IVA è assolta in reverse charge dal cessionario/committente, servizi di telecomunicazione/teleradiodiffusione ex art. 74-septies).

In caso di rappresentante IVA/identificazione diretta?

Nella risposta n. 339 dell' 11 settembre 2020, l'Agenzia delle Entrate sembra consentire di superare la vexata quaestio in merito al diritto al rimborso ex art. 38-bis2 del DPR 633/72 per i soggetti non residenti nel territorio dello Stato che si siano identificati direttamente (mediante la procedura di cui all'art. 35-ter del DPR 633/72) ovvero abbiano nominato un rappresentante fiscale (ai sensi dell'art. 17 comma 3 del DPR 633/72).

In caso di indebito rimborso, il soggetto EU deve rimborsare l'IVA entro 60 giorni dalla notifica di apposito provvedimento + sanzione dal 100% al 200% dell'IVA indebitamente rimborsata.

Rimborsi IVA ai soggetti non residenti – Art. 38-bis 3

Secondo l'art. 38-ter ai soggetti esteri residenti fuori dalla UE, si applicano le stesse regole previste dal comma 1 dell'art. 38-bis 2 per i soggetti residenti nella Comunità.

I soggetti domiciliati e residenti in Stati non appartenenti alla Comunità possono richiedere il rimborso limitatamente all'imposta relativa agli acquisti e importazioni di beni mobili e servizi inerenti alla loro attività se lo Stato in cui risiedono riconosce ai soggetti passivi stabiliti in Italia un analogo diritto al rimborso (condizione di reciprocità: attualmente Svizzera, Israele e Norvegia).

Non è possibile attivare la procedura di rimborso in caso di S.O. in Italia, acquisto di beni/servizi con imposta indetraibile ed effettuazione di operazioni attive (ad eccezione di prestazioni di trasporto non imponibili ex art. 9, operazioni per le quali l'IVA è assolta in reverse charge dal cessionario/committente, servizi di telecomunicazione/teleradiodiffusione ex art. 74-septies)

In caso di indebito rimborso, il soggetto extra EU deve rimborsare l'IVA entro 60 giorni dalla notifica di apposito provvedimento + sanzione dal 200% al 400% dell'IVA indebitamente rimborsata.

Novità IVA dal 1 luglio 2021

Novità IVA dal 1 luglio 2021 – Un quadro di sintesi

Nella Gazzetta Ufficiale n. 141 del 15 giugno 2021 è stato pubblicato il **D.Lgs. n. 83/2021**, di recepimento degli articoli 2 e 3 della direttiva (UE) n. 2017/2455 del Consiglio del 5 dicembre 2017 in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni.

Le disposizioni del nuovo decreto si applicano alle operazioni, disciplinate dal decreto stesso, effettuate a partire dal **1° luglio 2021**.

Le principali novità della nuova normativa sono:

- **Marketplace**
- **Vendita a distanza**
- **Regime OSS**
- **Regime IOSS**

Nuove regole per Marketplace

Cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

(Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)

Titolo I Art. 2-bis

*Cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche(1) Testo
introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. a), D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83*

Entrata in vigore:
30 giugno 2021

1. Le seguenti cessioni di beni si considerano effettuate dal soggetto passivo che facilita le stesse tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi:

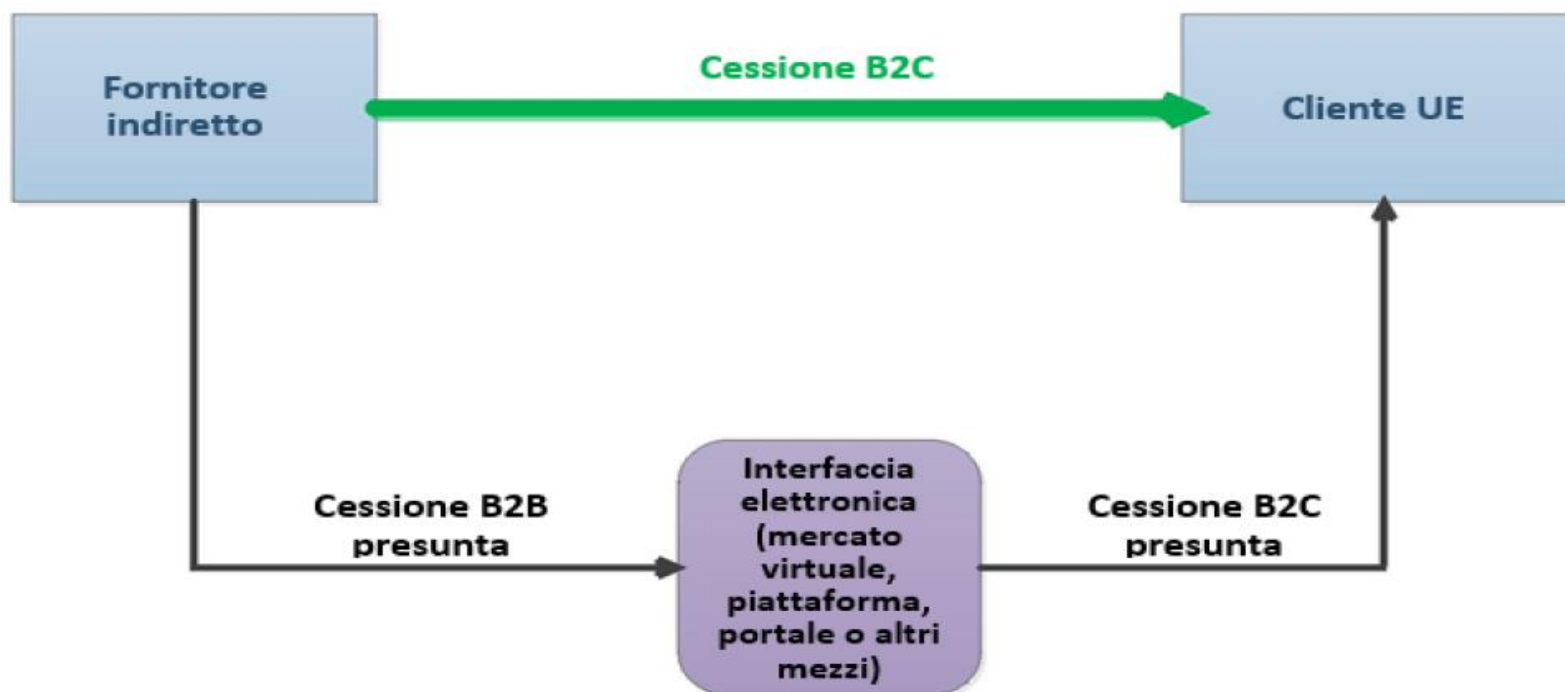
a) le vendite a distanza intracomunitarie di beni di cui all'articolo 38-bis, commi 1 e 3, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e le cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello stesso Stato membro a destinazione di non soggetti passivi, effettuate da soggetti passivi non stabiliti nell'Unione europea;

b) le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da paesi terzi, di cui all'articolo 38-bis, commi 2 e 3, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro.

2. Il soggetto passivo che facilita tramite l'uso di un'interfaccia elettronica le cessioni di beni di cui al comma 1 si considera cessionario e rivenditore di detti beni.

Cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche

Per effetto di una ***fictio iuris***, i Marketplace diventano **fornitori presunti** dei beni che vendono e sono dunque responsabili del pagamento dell'imposta: per dichiarare e pagare l'IVA dovuta in altri Stati EU, i Marketplace possono registrarsi tramite il regime OSS. Sono inoltre tenuti conservare per un periodo di 10 anni la documentazione di cui all'art. 54-quater del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011, relativa a tali cessioni o prestazioni che facilitano.

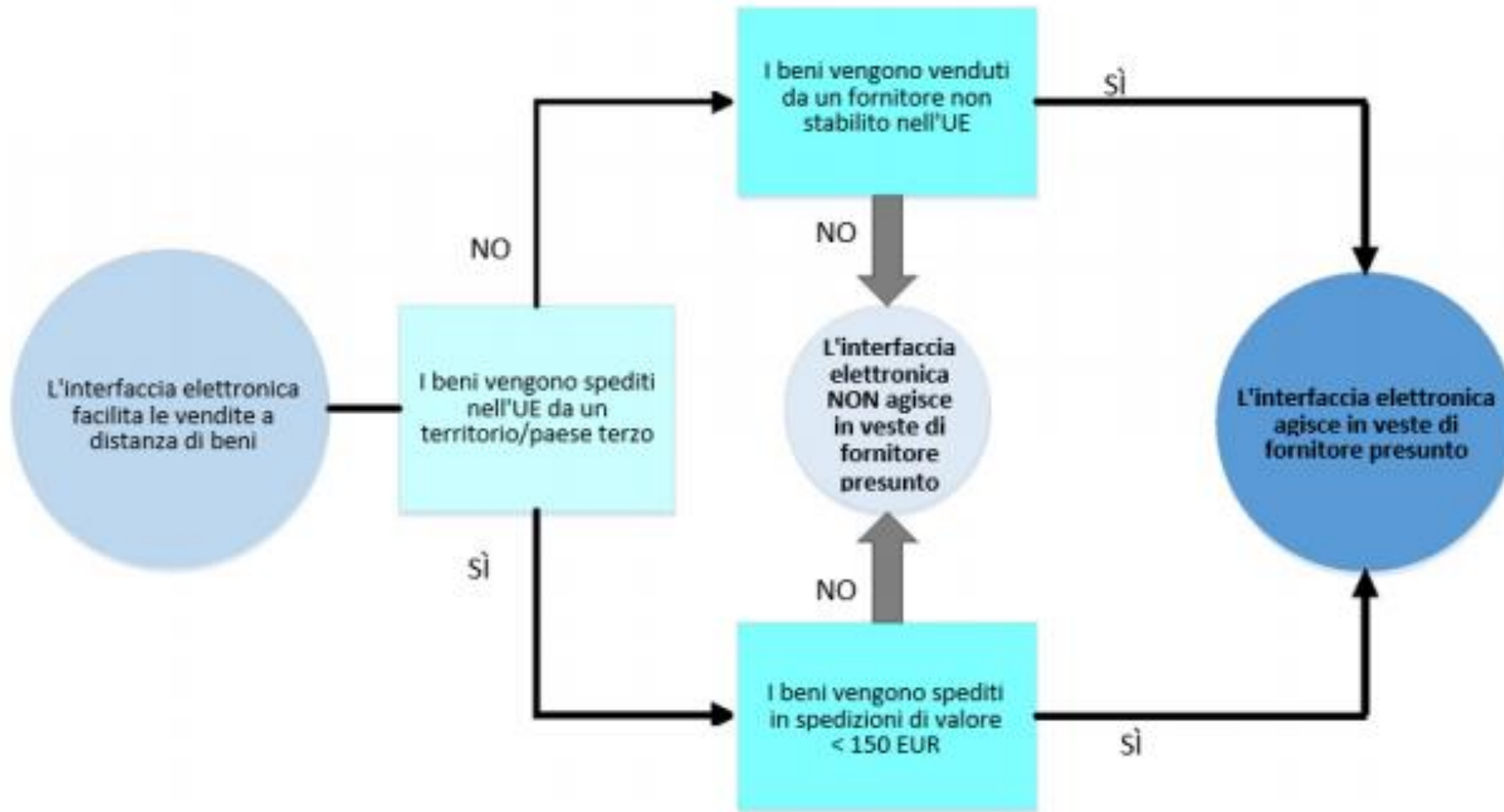


Entrambe le cessioni si considerano effettuate e **l'imposta diviene esigibile nel momento in cui è accettato il pagamento del corrispettivo (art. 6, comma 7 del DPR 633/1972).**

Cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche – il fornitore presunto

Quando diventano fornitori presunti dei beni che vendono?	Quando NON diventano fornitori presunti dei beni che vendono
• vendite a distanza di beni forniti a clienti nell'UE, indipendentemente dal loro valore quando il fornitore sottostante NON è stabilito nell'UE • vendite a distanza di beni importati di valore NON superiore a 150 EUR	• vendite a distanza di beni forniti a clienti nell'UE, indipendentemente dal loro valore, quando il fornitore sottostante è stabilito nell'UE • vendite a distanza di beni importati di valore superiore 150 EUR

Cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche – il fornitore presunto



Le vendite a distanza: vecchio e nuovo regime a confronto (D.Lgs. 331/1993)

Definizione di vendite a distanza(1) Testo introdotto dall'**art. 2**, comma 1, lett. a), D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83

1. Per vendite a distanza intracomunitarie di beni si intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione di persone fisiche non soggetti d'imposta o a destinazione dei soggetti nei cui confronti sono effettuate cessioni non imponibili ai sensi dell'**articolo 72 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633**, ovvero, con esclusione dei beni soggetti ad accisa, a destinazione di cessionari, soggetti passivi o non soggetti passivi, che non sono tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.

2. Per vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi si intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, da un territorio terzo o paese terzo con arrivo della spedizione o del trasporto in uno Stato membro dell'Unione europea a destinazione di persone fisiche non soggetti d'imposta o a destinazione dei soggetti nei cui confronti sono effettuate cessioni non imponibili ai sensi dell'**articolo 72 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633**, ovvero, con esclusione dei beni soggetti ad accisa, a destinazione di cessionari, soggetti passivi o non soggetti passivi, che non sono tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.

3. Le disposizioni dei commi 1 e 2 non si applicano:

- a) alle cessioni di mezzi di trasporto nuovi;
- b) alle cessioni di beni da installare, montare o assiemare a cura del fornitore o per suo conto nello Stato di arrivo della spedizione o del trasporto.

4. Per le cessioni di cui all'**articolo 2-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633**, la spedizione o il trasporto dei beni sono imputati alle cessioni effettuate dal soggetto passivo che facilita le stesse tramite l'uso di un'interfaccia elettronica.

Vendite a distanza – norme a confronto

(versione non vigente)

Art. 40

Territorialità delle operazioni intracomunitarie

3. In deroga all'articolo 7-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, si considerano effettuate nel territorio dello Stato le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni spediti o trasportati nel territorio dello Stato dal cedente o per suo conto da altro Stato membro nei confronti di persone fisiche non soggetti d'imposta ovvero di cessionari che non hanno optato per l'applicazione dell'imposta sugli acquisti intracomunitari ai sensi dell'art. 38, comma 6, ma con esclusione in tal caso delle cessioni di prodotti soggetti ad accisa. I beni ceduti, ma importati dal cedente in altro Stato membro, si considerano spediti o trasportati dal territorio di tale ultimo Stato(6)(11).

4. Le disposizioni del comma 3 non si applicano:

a) alle cessioni di mezzi di trasporto nuovi e a quelle di beni da installare, montare o assemblare ai sensi dell'articolo 7-bis, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;(7)

b) alle cessioni di beni, diversi da quelli soggetti ad accisa, effettuate nel territorio dello Stato, fino ad un ammontare nel corso dell'anno solare non superiore a 35.000 euro e sempreché tale limite non sia stato superato nell'anno precedente. La disposizione non opera per le cessioni di cui al comma 3 effettuate da parte di soggetti passivi in altro Stato membro che hanno ivi optato per l'applicazione dell'imposta nel territorio dello Stato.(4)

Art. 40

Territorialità delle operazioni intracomunitarie

Testo risultante

dopo le modifiche apportate dall'art. 2, comma 1, lett. b), n. 1) e 2),

D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83

3. In deroga all'articolo 7-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, le vendite a distanza intracomunitarie di beni spediti o trasportati a partire da un altro Stato membro dell'Unione europea si considerano effettuate nel territorio dello Stato se il luogo di arrivo della spedizione o del trasporto è nel territorio dello Stato.(6)(11)

4. La disposizione di cui al comma 3 non si applica qualora il cedente sia un soggetto stabilito nel territorio di un altro Stato membro e ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

a) il cedente è stabilito in un solo Stato membro dell'Unione europea;

b) l'ammontare complessivo, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle prestazioni di servizi nei confronti di committenti non soggetti passivi stabiliti in Stati membri dell'Unione europea diversi da quello di stabilimento del prestatore, di cui all'articolo 7-octies, comma 2, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e delle vendite a distanza intracomunitarie nell'Unione europea non ha superato nell'anno solare precedente 10.000 euro e fino a quando, nell'anno in corso, tale limite non è superato;

c) il cedente non ha optato per l'applicazione dell'imposta nel territorio dello Stato.(4)

Art. 40

Territorialità delle operazioni intracomunitarie *Testo risultante*
dopo le modifiche apportate dall'art. 2, comma 1, lett. b), n. 1) e 2),
D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83

4-ter. Le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi in un altro Stato membro si considerano effettuate nel territorio dello Stato se il luogo di arrivo della spedizione o del trasporto è nel territorio dello Stato. Le vendite a distanza di beni importati nello Stato, con arrivo della spedizione o del trasporto nello Stato medesimo, si considerano ivi effettuate se dichiarate nell'ambito del regime speciale di cui all'articolo 74-sexies.1 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.(10)

Vendite a distanza – norme a confronto

(versione non vigente)

Art. 41

Cessioni intracomunitarie non imponibili

1. Costituiscono cessioni non imponibili:

b) le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni diversi da quelli soggetti ad accisa, spediti o trasportati dal cedente o per suo conto nel territorio di altro Stato membro nei confronti di cessionari ivi non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa. La disposizione non si applica per le cessioni di mezzi di trasporto nuovi e di beni da installare, montare o assemblare ai sensi della lettera c). La disposizione non si applica altresì se l'ammontare delle cessioni effettuate in altro Stato membro non ha superato nell'anno solare precedente e non supera in quello in corso 100.000 euro, ovvero l'eventuale minore ammontare al riguardo stabilito da questo Stato a norma dell'articolo 34 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006. In tal caso è ammessa l'opzione per l'applicazione dell'imposta nell'altro Stato membro dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, relativa all'anno precedente ovvero nella dichiarazione di inizio dell'attività o comunque anteriormente all'effettuazione della prima operazione non imponibile. L'opzione ha effetto, se esercitata nella

Art. 41

Cessioni intracomunitarie non imponibili

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 2, comma 1, lett. c), nn. 1) e 2), D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83

1. Costituiscono cessioni non imponibili:

b) le vendite a distanza intracomunitarie di beni spediti o trasportati a destinazione di un altro Stato membro dell'Unione europea. La disposizione non si applica qualora il cedente sia un soggetto stabilito nel territorio dello Stato e ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni: 1) il cedente non è stabilito anche in un altro Stato membro dell'Unione europea; 2) l'ammontare complessivo, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle prestazioni di servizi nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, stabiliti in Stati membri dell'Unione europea diversi dall'Italia, di cui all'articolo 7-octies, comma 3, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e delle vendite a distanza intracomunitarie di beni nell'Unione europea non ha superato nell'anno solare precedente 10.000 euro e fino a quando, nell'anno in corso, tale limite non è superato; 3) il cedente non ha optato per l'applicazione dell'imposta nell'altro Stato membro; in tal caso l'opzione è comunicata all'ufficio nella dichiarazione relativa all'anno in cui la medesima è stata esercitata e ha effetto fino a quando non sia revocata e comunque per almeno due anni;(1)(7)

b-bis) le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi nel territorio dello Stato spediti o trasportati a destinazione

Vendite a distanza – norme a confronto

Regime previgente (applicabile fino al 30 giugno 2021)	Nuovo Regime (applicabile dal 1 luglio 2021):
• Assimilazione ai fini IVA alle vendite per corrispondenza (cessione domestica, soggetta ad IVA nel Paese del cedente); • DIVERSE SOGLIE annuali di protezione (35k per vendite di beni a consumer italiani + 100k per vendite a distanza di beni da cedenti italiani); • Vendite sotto soglia: soggette ad IVA nel Paese del cedente; • Vendite sopra soglia: soggette ad IVA nello Stato Membro di destinazione dei beni, con conseguente obbligo di identificazione ai fini IVA in ogni Stato di destinazione per assolvimento IVA locale (multiple VAT registrations!)	• Definizione <i>ad hoc</i> (nuovo art. 38 bis del D.Lgs 331/1993); • UNICA SOGLIA annuale a livello europeo di 10k (vendite a distanza di beni mobili + servizi TTE); • Vendite sotto soglia: soggette ad IVA nel Paese del cedente; • Vendite sopra soglia: soggette ad IVA nello Stato Membro di destinazione dei beni; • Regime opzionale OSS per assolvimento semplificato obblighi IVA.

Il nuovo regime OSS non-UE/UE

Addio al regime MOSS (Mini One Stop Shop)

Il mini sportello unico (MOSS) è un sistema elettronico che consente ai soggetti passivi che forniscono servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici (TTE) a consumatori nell'UE di dichiarare e versare l'IVA dovuta in tutti gli Stati membri dell'UE in un unico Stato membro.

A decorrere dal 1° luglio 2021 il MOSS è esteso a tutti i servizi B2C che hanno luogo in Stati membri in cui il fornitore non è stabilito, alle vendite a distanza intracomunitarie di beni ed alle cessioni tramite Marketplace e diventerà quindi uno sportello unico (OSS).

Nella pagina Internet dell'Agenzia delle Entrate dedicata al nuovo OSS è precisato che:

 **Attenzione:** i soggetti iscritti al MOSS alla data del 30 giugno 2020 saranno automaticamente registrati al nuovo sistema OSS a partire dal 1° luglio 2021

Il nuovo regime opzionale OSS per i servizi B2C

La principale modifica per i **servizi B2C resi da fornitori UE / non UE** riguarda le **modalità di assolvimento dell'IVA** tramite il **regime OSS**.

Il regime OSS (estensione dell'ex MOSS per TTE) rappresenta un **sistema europeo di assolvimento dell'IVA, centralizzato e digitale**, che, ricomprende le prestazioni di **TUTTI i tipi di servizi diversi da quelli tassati secondo la regola «generale» dello «stabilimento del prestatore» ai sensi dell'art. 7-ter, comma 1, lett. b).**

7-quater	7-quinquies	7-octies
a) servizi relativi ad immobili, locazione e prestazione di alloggio b) prestazioni di trasporto di persone c) ristorazione e catering a terra d) ristorazione e catering a bordo di un mezzo di trasporto e) locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di mezzi di trasporto a breve termine (30 giorni, 90 per i natanti)	a) servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni (ecc) b) servizi per l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni(ecc)	a) servizi resi tramite mezzi elettronici b) Prestazioni di telecomunicazione e teleradiodiffusione

MOSS e OSS non-UE a confronto – *norme a confronto*

(versione non vigente)

Art. 74-quinquies

Regime speciale per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici resi da soggetti non UE (1)(6)

1. I soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea, non stabiliti in alcuno Stato membro dell'Unione, possono identificarsi in Italia, con le modalità previste dal presente articolo, per l'assolvimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto relativamente ai servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici resi a committenti non soggetti passivi d'imposta domiciliati o residenti nell'Unione europea. A tal fine presentano apposita richiesta all'ufficio competente dell'Agenzia delle entrate, il quale comunica al soggetto richiedente il numero di identificazione attribuito. (2)

Art. 74-quinquies

Regime speciale per i servizi resi da soggetti non UE (5)(1)(13)
Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. r), nn. 1) - 8), D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83

1. I soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea, non stabiliti in alcuno Stato membro dell'Unione, possono identificarsi in Italia, con le modalità previste dal presente articolo, per l'assolvimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto relativamente a tutti i servizi resi nell'Unione europea a committenti non soggetti passivi d'imposta. A tal fine presentano apposita richiesta all'Agenzia delle entrate, la quale comunica al soggetto richiedente il numero di identificazione attribuito. (2)

Entrata in vigore:
30 giugno 2021

MOSS e OSS non-UE a confronto – norme a confronto

Entrata in vigore:

30 giugno 2021

Art. 74-sexies

(versione non vigente)

Art. 74-sexies

Regime speciale per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici resi da soggetti UE (1)(3)

1. I soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato, o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, identificati in Italia, possono, ai fini dell'assolvimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici resi a committenti non soggetti passivi d'imposta domiciliati o residenti negli altri Stati membri dell'Unione europea, optare per l'applicazione delle disposizioni previste dall'articolo 74-quinquies e dal presente articolo. (2)

2. L'opzione di cui al comma 1 può essere esercitata anche dai soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea che dispongono di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato. Tuttavia, nel caso in cui un soggetto passivo disponga di una stabile organizzazione anche in un altro Stato membro dell'Unione europea, l'opzione di cui al comma 1 non può essere revocata prima del termine del secondo anno successivo a quello del suo esercizio.

Regime speciale per i servizi resi da soggetti UE, per le vendite a distanza intracomunitarie di beni e per le cessioni di beni con partenza e arrivo nel territorio dello stesso Stato membro facilitate da interfacce elettroniche (2)(1)(9)

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. s), nn. 1) - 6), D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83

1. I soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato, o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, identificati in Italia, possono, ai fini dell'assolvimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per tutti i servizi resi negli altri Stati membri dell'Unione europea nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, per tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni di cui all'articolo 38-bis, commi 1 e 3, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e per tutte le cessioni di beni per le quali un soggetto passivo si considera cessionario e rivenditore ai sensi dell'articolo 2-bis, comma 1, lettera a), optare per l'applicazione delle disposizioni previste dall'articolo 74-quinquies e dal presente articolo. (3)(8)

2. L'opzione di cui al comma 1 può essere esercitata anche dai soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea che dispongono di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, nonché dai soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea che non dispongono di una stabile organizzazione nell'Unione europea e che spediscono o trasportano i beni a partire dallo Stato. Tuttavia, nel caso in cui un soggetto passivo disponga di una stabile organizzazione anche in un altro Stato membro dell'Unione europea o spedisca o trasporti beni anche a partire da altri Stati membri dell'Unione europea, l'opzione di cui al comma 1 non può essere revocata prima del termine del secondo anno successivo a quello del suo esercizio. (4)

Il regime OSS EU – perimetro oggettivo di applicazione

A differenza del regime OSS non-UE (limitato soltanto ai servizi B2C resi da fornitori non-UE), il **regime OSS UE ricomprende:**

- **tutti i servizi B2C resi da fornitore UE;**
- **tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni;**
- **tutte le cessioni di beni tramite Marketplace.**

	Soggetto passivo / fornitore non residente nell'UE	Soggetto passivo / fornitore stabilito nell'UE
Forniture domestiche di BENI da FORNITORI PRESUNTI (MARKETPLACE)	OSS UE	OSS UE
Vendite a distanza di merci all'interno dell'UE	OSS UE	OSS UE
Forniture di servizi ai consumatori (B2C)	OSS NON UE	OSS UE

Art. 74-sexies

Regime speciale per i servizi resi da soggetti UE, per **le vendite a distanza intracomunitarie di beni e per le cessioni di beni con partenza e arrivo nel territorio dello stesso Stato membro facilitate da interfacce elettroniche** (2)(1)(9)

Testo risultante dopo Le modifiche apportate dall'**art. 1**, comma 1, Lett. s), nn. 1) - 6), D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83

1. I soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato, o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, identificati in Italia, possono, ai fini dell'assolvimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto **per tutti i servizi resi negli altri Stati membri dell'Unione europea nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, per tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni di cui all'articolo 38-bis**, commi 1 e 3, del **decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331**, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e **per tutte le cessioni di beni per le quali un soggetto passivo si considera cessionario e rivenditore ai sensi dell'articolo 2-bis**, comma 1, lettera a), optare per l'applicazione delle disposizioni previste dall'**articolo 74-quinquies** e dal presente articolo. (3)(8)

Il regime OSS EU – perimetro soggettivo di applicazione

Art. 74-sexies

- **soggetti passivi domiciliati e residenti in Italia;**
- **soggetti passivi extra-UE con stabile organizzazione in Italia;**
- **soggetti passivi extra-UE privi di stabile organizzazione nella UE che spediscono o trasportano beni a partire dall'Italia;**
- **Marketplace (stabilito nell'UE o al di fuori dell'UE) che facilita cessioni di beni (fornitore presunto).**

Regime speciale per i servizi resi da soggetti UE, per le vendite a distanza intracomunitarie di beni e per le cessioni di beni con partenza e arrivo nel territorio dello stesso Stato membro facilitate da interfacce elettroniche (2)(1)(9)

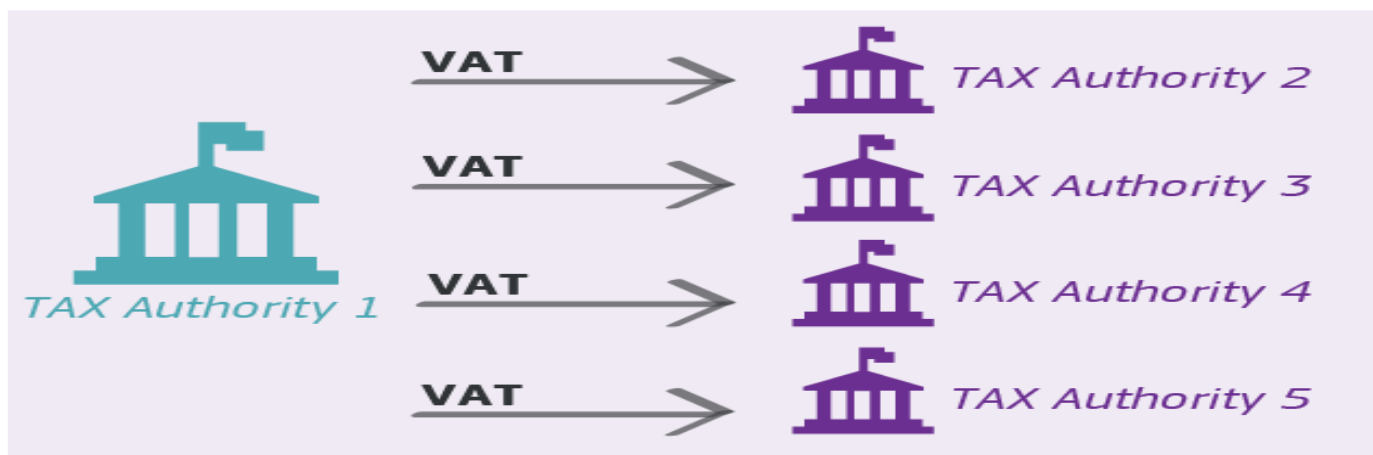
Testo risultante dopo Le modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, Lett. s), nn. 1) - 6), D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83

1. I soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato, o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, identificati in Italia, possono, ai fini dell'assolvimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per tutti i servizi resi negli altri Stati membri dell'Unione europea nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, per tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni di cui all'articolo 38-bis, commi 1 e 3, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e per tutte le cessioni di beni per le quali un soggetto passivo si considera cessionario e rivenditore ai sensi dell'articolo 2-bis, comma 1, lettera a), optare per l'applicazione delle disposizioni previste dall'articolo 74-quinquies e dal presente articolo. (3)(8)

2. L'opzione di cui al comma 1 può essere esercitata anche dai soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea che dispongono di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato, nonché dai soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea che non dispongono di una stabile organizzazione nell'Unione europea e che spediscono o trasportano i beni a partire dallo Stato. Tuttavia, nel caso in cui un soggetto passivo disponga di una stabile organizzazione anche in un altro

Il regime OSS – come funziona

- **Registrazione elettronica ai fini IVA in un unico Stato membro** per l'assolvimento dell'IVA dovuta in tutti gli Stati Membri in cui beni sono destinati o spediti ovvero in cui i servizi sono forniti;
- **Applicazione dell'IVA dello Stato membro in cui i beni sono destinati o spediti ovvero in cui i servizi sono forniti; Fornitore/Marketplace / il fornitore/marketplace riscuote l'IVA dall'acquirente;**
- **Unica dichiarazione IVA trimestrale elettronica tramite il portale OSS;**
- **Unico pagamento dell'IVA** dovuta su tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi: Il fornitore/marketplace versa l'IVA nello Stato in cui è identificato, applicando le aliquote proprie degli Stati membri di consumo. Sarà poi lo Stato membro di identificazione a provvedere alla ripartizione degli importi tra i vari Stati di consumo (collaborazione tra AF)



Il nuovo regime IOSS

Il nuovo regime IOSS (Import One Stop Shop)

Dal 1° luglio 2021, l'IVA è sempre dovuta sui beni commerciali importati nell'UE indipendentemente dal loro valore: abolita l'esenzione dall'IVA per i beni di valore fino a 22 Euro

Se il valore dei beni è inferiore a 150 Euro si potrà utilizzare un sistema semplificato di pagamento: lo sportello unico per le importazioni (IOSS).

Applicando il regime IOSS, l'importazione (immissione in libera pratica) di beni di modico valore è **senza IVA. L'IVA non viene applicata al momento dell'importazione, ma viene pagata nello Stato di destinazione dal consumatore finale, come parte del prezzo di acquisto.**

Il ricorso a tale regime speciale (IOSS) non è obbligatorio.

Il regime IOSS – perimetro oggettivo

Art. 74-sexies.1

Regime speciale per la vendita a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi(1) Testo introdotto dall'*art. 1, comma 1, lett. t), D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83*

Il regime IOSS include tutte le vendite a distanza di beni

- di valore intrinseco non superiore a 150 EUR;
- spediti/trasportati da un territorio terzo o da un paese terzo al momento della cessione;
- che non sono sottoposti ad accisa (in genere prodotti alcolici o del tabacco). Si sottolinea che non è possibile ricorrere all'IOSS quando i beni di valore modesto vengono acquistati e/o spediti insieme a prodotti sottoposti ad accisa, indipendentemente dal fatto che il valore della spedizione superi o meno l'importo di 150 EUR.

1. I soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea che dispongono di una stabile organizzazione nello Stato e i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea non stabiliti in alcuno Stato membro dell'Unione europea, per l'assolvimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto, relativi a tutte le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi, di cui all'*articolo 38-bis*, commi 2 e 3, del *decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331*, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, ad eccezione dei beni soggetti ad accisa, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, possono identificarsi in Italia, con le modalità previste dal presente articolo. I soggetti passivi stabiliti in paesi terzi, che non dispongono di una stabile organizzazione nello Stato, esercitano l'opzione tramite un unico rappresentante fiscale appositamente nominato ai fini del presente regime speciale, nella forma prevista dall'*articolo 17*, terzo comma, tranne che siano stabiliti in un paese terzo con il quale l'Unione europea ha concluso un accordo di assistenza reciproca di portata analoga alla *direttiva 2010/24/UE* del Consiglio e al *regolamento (UE) n. 904/2010* ed effettuino vendite a distanza di beni provenienti da tale paese terzo. I soggetti diversi da quelli di cui al periodo precedente possono esercitare l'opzione direttamente o mediante un unico rappresentante fiscale appositamente nominato nella forma prevista dall'*articolo 17*, terzo comma.

2. Per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi, dichiarate ai sensi del presente regime speciale, la cessione si considera effettuata e l'imposta diviene esigibile nel momento in cui il pagamento è accettato.

Il regime IOSS – perimetro soggettivo

Possono accedere al regime IOSS, **direttamente o tramite un rappresentante fiscale**:

- i soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero;
- i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea che dispongono di una stabile organizzazione nello Stato;
- i soggetti passivi stabiliti in paesi terzi (con il quale l'Unione europea non ha concluso un accordo di assistenza reciproca di portata analoga alla direttiva 2010/24/UE del Consiglio e al regolamento UE n. 904/2010), che non dispongono di una stabile organizzazione nello Stato;
- i Marketplace.

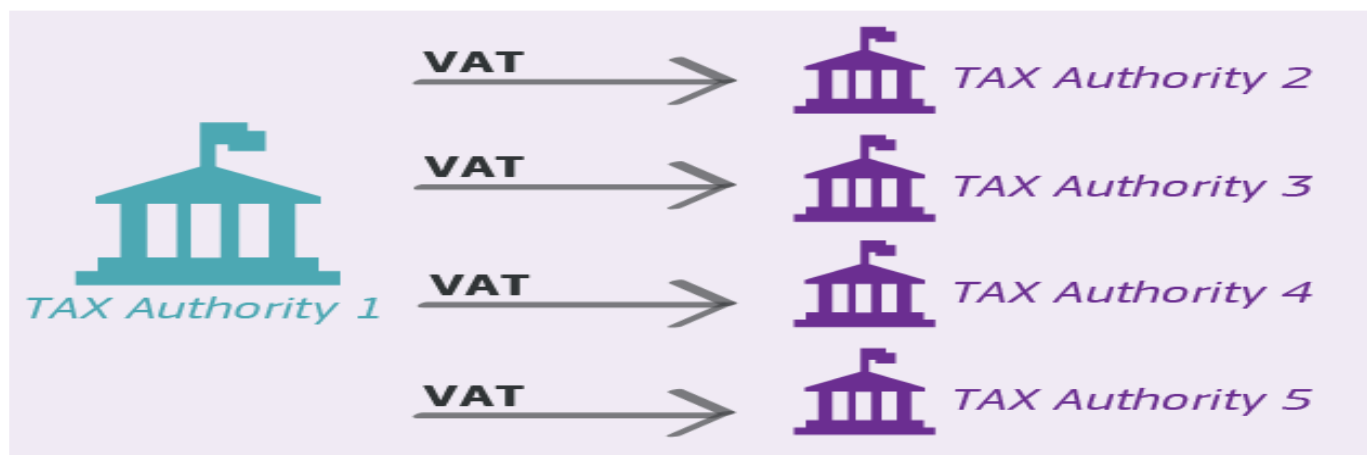
Art. 74-sexies.1

Regime speciale per la vendita a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi(1) Testo introdotto dall'**art. 1**, comma 1, lett. t), D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83

1. I soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea che dispongono di una stabile organizzazione nello Stato e i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea non stabiliti in alcuno Stato membro dell'Unione europea, per l'assolvimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto, relativi a tutte le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi, di cui all'**articolo 38-bis**, commi 2 e 3, del **decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331**, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, ad eccezione dei beni soggetti ad accisa, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, possono identificarsi in Italia, con le modalità previste dal presente articolo. I soggetti passivi stabiliti in paesi terzi, che non dispongono di una stabile organizzazione nello Stato, esercitano l'opzione **tramite un unico rappresentante fiscale appositamente nominato ai fini del presente regime speciale**, nella forma prevista dall'**articolo 17**, terzo comma, tranne che siano stabiliti in un paese terzo con il quale l'Unione europea ha concluso un accordo di assistenza reciproca di portata analoga alla **direttiva 2010/24/UE** del Consiglio e al **regolamento (UE) n. 904/2010** ed effettuino vendite a distanza di beni provenienti da tale paese terzo. I soggetti diversi da quelli di cui al periodo precedente possono esercitare l'opzione direttamente o mediante un unico rappresentante fiscale appositamente nominato nella forma prevista dall'**articolo 17**, terzo comma.

Il regime IOSS – come funziona

- **Registrazione elettronica ai fini IVA in un unico Stato membro** per l'assolvimento dell'IVA all'importazione dovuta in tutti gli Stati Membri di consumo;
- **Applicazione dell'IVA dello Stato membro in cui i beni sono importati; Fornitore/Marketplace / il fornitore/marketplace riscuote l'IVA dall'acquirente che la paga come parte del prezzo di acquisto del bene;**
- **Unica dichiarazione IVA mensile elettronica tramite il portale IOSS;**
- **Unico pagamento mensile dell'IVA** dovuta su tutte le vendite a distanza di beni importati: Il fornitore/marketplace versa l'IVA nello Stato in cui è identificato, applicando le aliquote proprie degli Stati membri di consumo. Sarà poi lo Stato membro di identificazione a provvedere alla ripartizione degli importi tra i vari Stati di consumo (collaborazione tra AF)



Studio Tributario e Societario

Important notice

This document has been prepared by Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. for the sole purpose of enabling the parties to whom it is addressed to evaluate the capabilities of Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. to supply the proposed services.

The information contained in this document has been compiled by Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. and may include material obtained from various sources which have not been verified or audited. This document also contains material proprietary to Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l.. Except in the general context of evaluating the capabilities of Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l., no reliance may be placed for any purposes whatsoever on the contents of this document. No representation or warranty, express or implied, is given and no responsibility or liability is or will be accepted by or on behalf of Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. or by any of its partners, members, employees, agents or any other person as to the accuracy, completeness or correctness of the information contained in this document.

Other than stated below, this document and its contents are confidential and prepared solely for your information, and may not be reproduced, redistributed or passed on to any other person in whole or in part. If this document contains details of an arrangement that could result in a tax or insurance saving, no such conditions of confidentiality applies to the details of that arrangement (for example, for the purpose of discussion with tax authorities). No other party is entitled to rely on this document for any purpose whatsoever and we accept no liability to any other party who is shown or obtains access to this document.

This document is not an offer and is not intended to be contractually binding. Should this proposal be acceptable to you, and following the conclusion of our internal acceptance procedures, we would be pleased to discuss terms and conditions with you prior to our appointment.

Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l., a company, registered in Italy with registered number 12551830156 and its registered office at Via Tortona no. 25, 20144, Milan, Italy, is an affiliate of Deloitte Central Mediterranean S.r.l., a company limited by guarantee registered in Italy with registered number 09599600963 and its registered office at Via Tortona no. 25, 20144, Milan, Italy.

Deloitte Central Mediterranean S.r.l. is the affiliate for the territories of Italy, Greece and Malta of Deloitte NSE LLP, a UK limited liability partnership and a member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"). DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL, Deloitte NSE LLP and Deloitte Central Mediterranean S.r.l. do not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more about our global network of member firms.

© 2024 Deloitte Central Mediterranean. All rights reserved.

Deloitte.