

STUDIO INTRA S.R.L.

Consulenza ed Assistenza Iva Comunitaria – Intrastat

Ai clienti in indirizzo

Circolare n. 2 del 11/12/2019

Oggetto:

1. **Novità per l'iscrizione al Vies**
2. **Novità per la prova delle cessioni intracomunitarie di beni**
3. **Novità per le dichiarazioni di intento**

1. NOVITA' PER ISCRIZIONE AL VIES

In tema di cessioni intracomunitarie di beni (attuale art. 41 del D.L. n. 331/1993) si evidenzia che la Direttiva 2018/1910/UE del 4 dicembre 2018 modifica, con effetto **1° gennaio 2020**, l'art. 138 (rubricato "Esenzioni delle cessioni di beni") della Direttiva comunitaria n. 2006/112/CE. In base al nuovo testo dell'art. 138, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE, gli Stati membri esentano da imposta IVA le cessioni di beni spediti/trasportati, fuori dal loro rispettivo territorio ma nella comunità, dal venditore o dall'acquirente o per loro conto, se sono soddisfatte **entrambe** le seguenti condizioni:

- i beni sono ceduti **a un altro 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;
- il 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**. Inoltre, il nuovo art. 138, par. 1-bis, della Direttiva n. 2006/112/CE, stabilisce che l'esenzione in esame non si applica se il cedente non ha rispettato l'obbligo di presentare l'elenco riepilogativo oppure se l'elenco riepilogativo non riporta le informazioni corrette riguardanti la cessione, a meno che egli non possa debitamente giustificare la violazione secondo modalità ritenute soddisfacenti dalle autorità competenti.

ATTENZIONE In base a quanto più sopra riportato, ne discende che dal **1° gennaio 2020** l'iscrizione del soggetto passivo IVA nell'Archivio VIES **diventerà una condizione sostanziale per l'applicazione dell'esenzione IVA** (mentre fino al 31 dicembre 2019 è un requisito "solo" formale).

Da quanto sopra ne deriva che **le operazioni intracomunitarie** (sia di beni ceduti ex art. 41 D.L. 331/93 che di servizi prestati di cui all'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972) **potranno avvenire senza applicazione dell'IVA del Paese del cedente/prestatore qualora entrambe le parti (cedente/prestatore e cessionario/ committente) siano iscritti al VIES**.

In base a quanto sostenuto, a suo tempo, dall'Agenzia delle Entrate (al riguardo si vedano CM n. 39/E/2011 e RM n. 42/E/2012), **dal 1° gennaio 2020:**

- le cessioni intracomunitarie di beni (art. 41 del D.L. n. 331/1993) ovvero prestazioni di servizi di cui all'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972 (effettuate nei confronti di soggetto passivo stabilito in altro Paese della UE diverso dall'Italia) **effettuate da soggetto passivo IVA "stabilito" in Italia non ancora iscritto nel VIES** (ovvero escluso a seguito di diniego/revoca) **saranno assoggettate ad IVA in Italia**.
- Allo stesso modo, le di cessioni di beni (ex art. 41 DL 331/93) o le prestazioni di servizi

STUDIO INTRA S.R.L.

Sede Legale e Uff. Operativi: Viale Solferino, 11 - 43123 PARMA (PR)

Tel. 0521/970489 – info@studiointra.eu - P. Iva 02552140341 - cap. soc. 10.000,00 € - Reg. Imp. Parma Nr. 02552140341

(ex art. 7 ter) **dovranno essere assoggettate ad IVA** nel Paese del Cedente nel caso in cui il **cessionario comunitario soggetto passivo IVA non sia iscritto al VIES**;

- Specularmente alle due operazioni descritte in precedenza, gli acquisti intracomunitari di beni (art. 38 del D.L. n. 331/1993) ovvero acquisto di prestazioni di servizi di cui all'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972, da soggetto passivo IVA "stabilito" in altro Paese della UE diverso dall'Italia non potranno essere considerate operazioni intracomunitarie nei casi in cui il **prestatore/cedente comunitario e/o il committente/cessionario soggetto passivo IVA in Italia non risultino iscritti al VIES**.

Conseguentemente il soggetto passivo IVA italiano non dovrà procedere a reverse charge in Italia e nella fattura dovrà essere applicata l'IVA del Paese UE dove è "stabilito" il prestatore/cedente comunitario

Le conseguenze dell'iscrizione o meno dal 1 gennaio 2020

OPERAZIONI EFFETUATE DA UN SOGGETTO PASSIVO IVA "STABILITO" IN ITALIA NEI CONFRONTI DI UN SOGGETTO PASSIVO IVA "STABILITO" IN ALTRO PAESE UE

Inclusione/esclusione dall'archivio VIES		Cessioni di beni con invio in altro Stato della UE	Prestazioni di servizi di cui all'art. 7 ter del DPR 633/72
Soggetto passivo iva in Italia non iscritto nell'archivio VIES (medesime considerazioni valgono se la controparte comunitaria non è iscritta al VIES)		Assoggettamento ad IVA in Italia (territorialmente rilevante ai fini IVA nel Paese del cedente/prestatore italiano)	
Dal giorno dalla richiesta di iscrizione al VIES	Soggetto passivo Iva in Italia iscritto nell'archivio VIES così come risulta iscritto nell'archivio VIES il soggetto passivo IVA "stabilito" in altro paese della UE	Cessione intracomunitaria di beni "non imponibile" ai sensi dell'art. 41 del DL n. 331/1993	Prestazione Fuori campo IVA in Italia ai sensi dell'art. 7ter del DPR 633/1972 (nei rapporti B2B la prestazione è territorialmente rilevante nel Paese ove è "stabilito" il committente soggetto passiva IVA di altro Paese della UE)

OPERAZIONI RICEVUTE DA SOGGETTO PASSIVO IVA "STABILITO" IN ITALIA EFFETTUATE DA CEDENTE/PRESTATORE SOGGETTO PASSIVO IVA "STABILITO" IN ALTRO PAESE UE

Inclusione/esclusione dall'archivio VIES		Cessioni di beni con invio in altro Stato della UE	Prestazioni di servizi di cui all'art. 7 ter del DPR 633/72
Soggetto passivo iva in Italia non iscritto nell'archivio VIES (medesime considerazioni valgono se la controparte comunitaria non è iscritta al VIES)		Assoggettamento ad IVA nel paese in cui è "stabilito" il cedente/prestatore di altro paese della UE (territorialmente rilevante ai fini IVA nel paese del cedente/prestatore UE)	
Dal giorno dalla richiesta di iscrizione al VIES	Soggetto passivo Iva in Italia iscritto nell'archivio VIES così come risulta iscritto nell'archivio VIES il soggetto passivo IVA "stabilito" in altro paese della UE	Acquisto intracomunitario di beni "in Italia con assoggettamento a reverse charge"	Prestazione di servizi soggetta ad IVA in Italia mediante il meccanismo del reverse charge (territorialmente rilevante ai fini IVA nel paese ove è stabilito il committente soggetto passivo IVA italiano)

Conseguentemente dal 1° gennaio 2020, in base al dettato comunitario, le operazioni a livello comunitario potranno essere poste in essere previa iscrizione al VIES da parte di entrambi i soggetti passivi IVA chiamati a effettuare un'operazione intracomunitaria.

2. NOVITA' PER LA PROVA DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE DI BENI

In prima analisi risulta opportuno ricordare che le cessioni intracomunitarie di beni sono non imponibili IVA quando (art. 41 del D.L. n. 331/1993):

- entrambi i soggetti hanno lo status di operatore economico e possiedono il numero di identificazione IVA;
- l'atto è a titolo oneroso;
- il bene deve avere lo status di bene comunitario e deve essere trasferito fisicamente nel territorio di altro Stato UE. In merito a tale ultimo punto, il Regolamento comunitario n. 2018/1912 (con il quale è stato inserito il nuovo art. 45 bis al Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011) interviene colmando il vuoto legislativo unionale e nazionale.

Prima del citato Regolamento n. 2018/1912, né la normativa nazionale né altra fonte legislativa sovranazionale aveva stabilito in maniera puntuale in che modo il contribuente dovesse provare il rispetto dei requisiti richiesti dall'art. 41 del D.L. n. 331/1993 in tema di "trasferimento" dei beni da un Paese all'altro della UE. Infatti, la Direttiva 2006/112/CE non stabiliva la forma e la tipologia della prova atta a dimostrare che si era realizzato il trasporto nel territorio di un altro Stato membro, lasciando, in base all'art. 131, ampia discrezionalità in tal senso ai vari Stati membri nel rispetto dei principi fondamentali del diritto comunitario, quali la neutralità dell'imposta, l'effettività e la proporzionalità delle misure adottate.

ATTENZIONE Si evidenzia che il nuovo art. 45-bis, inserito nel Regolamento 2017282 dal Regolamento 2018/1912, stabilisce, con effetto dal **1° gennaio 2020**, che ai fini del riconoscimento della non imponibilità IVA delle cessioni intracomunitarie di beni (di cui all'art. 41 del D.L. n. 331/1993), si presume, salvo il diritto dell'Amministrazione finanziaria di confutare tale presunzione, che i beni siano stati spediti o trasportati dal territorio di uno Stato UE a un altro in presenza **di una delle seguenti situazioni:**

1. Il venditore certifica che i beni **sono stati spediti o trasportati da lui o da un terzo per suo conto** ed è in possesso di:

a) **almeno due** degli elementi di prova non contraddittori elencati nel par. 3, lett. a) (documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni, ad esempio un documento o una lettera CMR riportante la firma, una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, oppure una fattura emessa dallo spedizioniere) rilasciati da due diverse parti che siano indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente,

b) **uno qualsiasi** dei suddetti elementi di prova di cui al par. 3, lett. a), in combinazione con **uno qualsiasi** dei singoli elementi di prova non contraddittori di cui al par. 3, lett. b), che confermano la spedizione o il trasporto rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente (si tratta dei documenti seguenti: una polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i documenti bancari attestanti il pagamento per la spedizione o per il trasporto dei beni; documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, per esempio da un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato

membro di destinazione; una ricevuta rilasciata da un depositario che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro).

2. il venditore è in possesso di una **dichiarazione scritta dall'acquirente** che certifica che i beni sono **stati trasportati o spediti dall'acquirente o da un terzo per conto dello stesso acquirente** e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni ed è in possesso di:

a) (vedi sopra, lett. a) **due elementi** relativi al trasporto (documenti di cui al par. 3 lett. a)) oppure un elemento relativo al trasporto (di cui al par. 3 lett. a)) e uno alternativo di cui al par. 3 lett. b));

b) (vedi sopra lett. b) almeno due degli elementi di prova non contraddittori di cui al par. 3, lett. a), rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente, oppure di uno qualsiasi dei singoli elementi di cui al par. 3, lett. a), in combinazione con uno qualsiasi dei singoli elementi di prova non contraddittori di cui al par. 3, lett. b), che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente.

IMPORTANTE L'acquirente deve fornire al venditore la suddetta dichiarazione scritta entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione (ciò in considerazione del fatto che la fattura per la cessione intracomunitaria può essere emessa entro il 15 del mese successivo. In tal modo, il cedente ha la possibilità di emettere la fattura con IVA qualora non abbia la certezza che la merce sia arrivata a destino).

Trasporto effettuato da	Prove per le cessioni intracomunitarie dal 01.01.2020
Cedente (venditore) – Clausole Incoterms gruppo C-D	Due elementi di prova di cui alla lett. A) oppure un elemento di cui alla lett. A) e uno di cui alla lett. B)
Cessionario (acquirente) – Clausole Incoterms gruppo E-F	<ul style="list-style-type: none">Dichiarazione scritta del cessionario che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dal cessionario o da un terzo per conto del cessionario, che identifica lo stato membro di destinazione dei beni EDue elementi di prova di cui alla lett. A) oppure un elemento di cui alla lett. A) ed uno di cui alla lett. B)

Elementi di prova di cui alla lett. A)	Elementi di prova di cui alla lett. B)
Documenti relativi al trasporto dei beni, ad esempio un documento (DDT) o: <ul style="list-style-type: none">una lettera CVMR riportante la firma;una polizza di caricouna fattura di trasporto aereouna fattura emessa dallo spedizioniere	<ul style="list-style-type: none">Una polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i documenti bancari attestanti il pagamento per la spedizione o il trasporto dei beniDocumenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, ad esempio da un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello stato membro di destinazioneUna ricevuta rilasciata da un depositario nello stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale stato membro.

Si precisa che ad oggi non è chiaro di chi debba essere la firma sulla CMR (visto che il Regolamento tra i documenti riporta "lettera CMR riportante la firma" e non le firme). Considerato che la provenienza del documento deve essere di una parte diversa ed indipendente sia da chi riceve che da chi cede la merce sembra ragionevole ritenere che si faccia riferimento alla firma del trasportatore che ha preso in carico la merce. Conseguentemente risulta impossibile avere tale elemento di prova quando il trasporto sia curato con mezzi propri del cedente ovvero del cessionario. Sul punto si auspicano dei chiarimenti sempre da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Il Regolamento non prevede la forma della dichiarazione rilasciata dall'acquirente (da rilasciare al cedente entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione) di tale dichiarazione, quindi potrà essere analogica/elettronica, potrà essere inviata anche semplicemente tramite e-mail, indicando:

- data di rilascio
- nome ed indirizzo dell'acquirente
- quantità e natura dei beni
- data e luogo di arrivo dei beni
- identificazione del ricevente (nei casi in cui lo stesso accetta i beni per conto dell'acquirente)

In precedenza l'Agenzia delle Entrate con la risposta ad interpello n. 100 dell'8 aprile 2019 aveva chiarito che chi tiene i seguenti documenti ha di fatto provato l'uscita della merce (ai fini delle cessioni intracomunitarie di beni):

- DDT con firma di presa in carico della merce da parte del trasportatore (trasportatore che può essere anche incaricato dal cessionario, per vendite effettuate franco fabbrica ovvero ex works);
- fattura del trasportatore, per i trasporti a cura del cedente;
- dichiarazione di ricezione della merce da parte del cliente;
- fatture di vendita;
- incassi bancari delle stesse;
- modelli INTRASTAT;
- documentazione riguardante gli impegni contrattuali assunti con il cliente (contratto concluso o scambio mail).

Con tali informazioni non è necessario essere in possesso di CMR o di altri documenti di trasporto firmati dal destinatario. Nella citata risposta n. 100/2019 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che "Tale indirizzo è, peraltro, conforme a quanto previsto dal recente Regolamento di Esecuzione del 4 dicembre 2018, n. 2018/1912/UE".

Se non intervengono appositi chiarimenti, noi riteniamo che per non incorrere in comportamenti sanzionabili, sia preferibile adottare il comportamento previsto dalla normativa che entrerà in vigore nell'1.01.2020 e come riepilogato nelle 2 precedenti tabelle.

L'eventuale applicazione di quanto previsto dall'Agenzia delle entrate nella risposta all'interpello n. 100 dell'8 aprile 2019, riteniamo che si applicabile solo a seguito di un auspicabile chiarimento ministeriale.

3. NOVITA' PER LE DICHIARAZIONI DI INTENTO

Con decorrenza dal 01.01.2020 si avrà l'abolizione dell'obbligo:

- in capo all'esportatore abituale, di consegnare a ciascun fornitore la lettera di intento e la ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, nonché di annotarle in appositi registri e conservarle ai sensi dell'art. 39 del D.P.R. n. 633/7;
- dal canto loro, i fornitori non dovranno più riepilogare nel quadro VI della dichiarazione IVA annuale i dati delle lettere di intento ricevute e annotare le lettere di intento negli appositi registri (in quanto non verranno più ricevute)

ATTENZIONE Gli stessi fornitori, dovranno tuttavia continuare ad indicare sulla fattura emessa nei confronti dell'esportatore abituale, gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento.

A decorrere dal 01.01.2020	
Cosa farà l'esportatore abituale	Cosa farà il fornitore dell'esportatore abituale
<ul style="list-style-type: none">• continuerà a trasmettere telematicamente all'AdE le dichiarazioni d'intento;• non dovrà più numerare, annotare e registrare le dichiarazioni d'intento;• non sarà più formalmente tenuto a inoltrare al fornitore la dichiarazione o la ricevuta di trasmissione.	<ul style="list-style-type: none">• non dovrà più numerare, annotare e registrare le dichiarazioni d'intento (poiché non le riceverà più);• verificherà sulla banca dati dell'AdE la dichiarazione d'intento dell'esportatore abituale;• indicherà nelle fatture emesse gli estremi del protocollo di ricezione, e non più quelli della dichiarazione d'intento;• non dovrà più riepilogare i dati delle dichiarazioni d'intento ricevute nella dichiarazione IVA.
Cosa farà l'esportatore abituale quando acquista in dogana <ul style="list-style-type: none">• indicherà nella dichiarazione doganale gli estremi del protocollo di ricezione, e non più quelli della dichiarazione d'intento;• non sarà più tenuto a consegnare in dogana la copia cartacea delle dichiarazioni d'intento e delle relative ricevute di trasmissione.	

Restiamo a disposizione per qualsiasi chiarimento in merito agli argomenti trattati.

Cordiali saluti.

STUDIO INTRA S.R.L.

STUDIO INTRA S.R.L.

Sede Legale e Uff. Operativi: Viale Solferino, 11 - 43123 PARMA (PR)

Tel. 0521/970489 – Fax: 0521/925767 - P. Iva 02552140341 - cap. soc. 10.000,00 € - Reg. Imp. Parma Nr. 02552140341