

2020 QUICK FIXES

INTERVENTI IMMEDIATI IVA

**GRUPPO DI LAVORO OPERAZIONI
INTRACOMUNITARIE**



Martedì 14/01/2020 - Sede ODCEC Torino

2020 QUICK FIXES

INTERVENTI IMMEDIATI IVA

AUTORI E RELATORI

Dott. R. Ramazzotto

Dott. S. Carpaneto

Dott. A. Ramazzotto

**GRUPPO DI LAVORO OPERAZIONI
INTRACOMUNITARIE**





I REQUISITI PER LA NON IMPONIBILITA' DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE

01	02	03	04	05
Acquisizione della proprietà o di altro diritto reale sul bene	Onerosità dell'operazione	Soggettività passiva del cedente e del cessionario - Identificazione a fini IVA del cessionario	Presentazione di un corretto elenco riepilogativo	Movimentazione e fisica dei beni da uno Stato membro ad altro Stato membro

TALI REQUISITI DEVONO CONCORRERE CONGIUNTAMENTE



Nel 1993, quando le frontiere barriere doganali sono state soppresse è stato adottato un regime **transitorio** dell'IVA , in attesa dell'armonizzazione delle varie politiche tra i paesi membri.

Il regime transitorio era ed è basato sulla tassazione dei beni nel Paese di destinazione con contestuale detassazione nel paese di origine. Ogni operazione di cessione transfrontaliera è suddivisa artificialmente in un'operazione *attiva «esente» da imposta (non imponibile) nel Paese del cedente e in un acquisto imponibile nello Stato del cessionario.*

La Direttiva 2006/112/CE del Consiglio prevede che tale regime transitorio sia sostituito da un regime definitivo (art. 402 della direttiva 2006/112/CE) basato sul *principio dell'imposizione nello Stato membro di destinazione dei beni.*

Dal **1° luglio 2022** , in concomitanza con l'avvio della *prima fase* del sistema definitivo di spazio unico europeo dell'imposta, cambierà il sistema di tassazione degli scambi UE.

In conformità a tale principio di imposizione, il cedente dovrà addebitare l'IVA al cessionario intracomunitario con l'aliquota dello Stato membro di arrivo dei beni e l'IVA dovrà essere dichiarata e pagata, tramite il meccanismo dello «sportello unico», nello Stato membro in cui ha sede il cedente.

FINO AL 30/06/2022 PER TUTTI I SOGGETTI PASSIVI

NON IMPONIBILITA' NELLO
STATO DI PARTENZAIMPOSIZIONE NELLO STATO DI
DESTINODALL' 1/07/2022 PER I **SOGGETTI PASSIVI NON CERTIFICATI**IMPOSIZIONE NELLO
STATO DI DESTINOIMPOSTA APPLICATA DAL
CEDENTE CON ALIQUOTA
PROPRIA DELLO STATO
DEL CESSIONARIOIMPOSTA RISCOSSA DALLO
STATO DEL CEDENTE PER
ESSERE SUCCESSIVAMENTE
ATTRIBUITA DALLO STATO
DEL CESSIONARIO

SISTEMA ONE STOP SHOP

Se il **CESSIONARIO** è un “**soggetto passivo certificato**” (CTP – Certified Taxable Person) ovvero un soggetto passivo considerato affidabile dall'amministrazione fiscale, tale operatore continuerà a essere tenuto al versamento dell'IVA sui beni acquistati da altri Stati membri, esattamente come accade già oggi.

DALL' 1/07/2022 **SOLO PER I SOGGETTI PASSIVI CERTIFICATI (CTP)**NON IMPONIBILITA' NELLO
STATO DI PARTENZAIMPOSIZIONE NELLO STATO DI
DESTINO

CTP

CERTIFIED TAXABLE PERSON (CTP) SOGGETTO PASSIVO CERTIFICATO

La proposta di modifica della Direttiva 2006/112 prevede l'inserimento di un nuovo art. 13-bis con il quale viene introdotto lo status di soggetto passivo certificato anche in materia di IVA, quale ***contribuente riconosciuto per definizione affidabile*** dalle autorità fiscali di tutti gli Stati membri UE.

La disposizione definisce ***i criteri*** oggettivi sulla base dei quali le autorità fiscali potranno certificare i soggetti passivi che ne faranno richiesta, ***identificando così i soggetti passivi affidabili***.

ASSENZA DI VIOLAZIONI GRAVI E RIPETUTE DELLA NORMATIVA DOGANALE E FISCALE, COMPRESA L'ASSENZA DI TRASCORSI DI REATI GRAVI IN RELAZIONE ALL'ATTIVITÀ ECONOMICA.

DIMOSTRAZIONE, DA PARTE DEL RICHIEDENTE, DI UN ALTO LIVELLO DI CONTROLLO DELLE PROPRIE OPERAZIONI E DEL FLUSSO DI MERCI, MEDIANTE UN SISTEMA DI GESTIONE DELLE SCRITTURE COMMERCIALI E, SE DEL CASO, DI QUELLE RELATIVE AI TRASPORTI, ECC... ECC...

SOLVIBILITÀ FINANZIARIA DEL RICHIEDENTE, CHE SI CONSIDERA COMPROVATA SE IL RICHIEDENTE SI TROVA IN UNA SITUAZIONE FINANZIARIA SANA, CHE GLI CONSENTE DI ADEMPIERE AI PROPRI IMPEGNI, ECC... ECC...

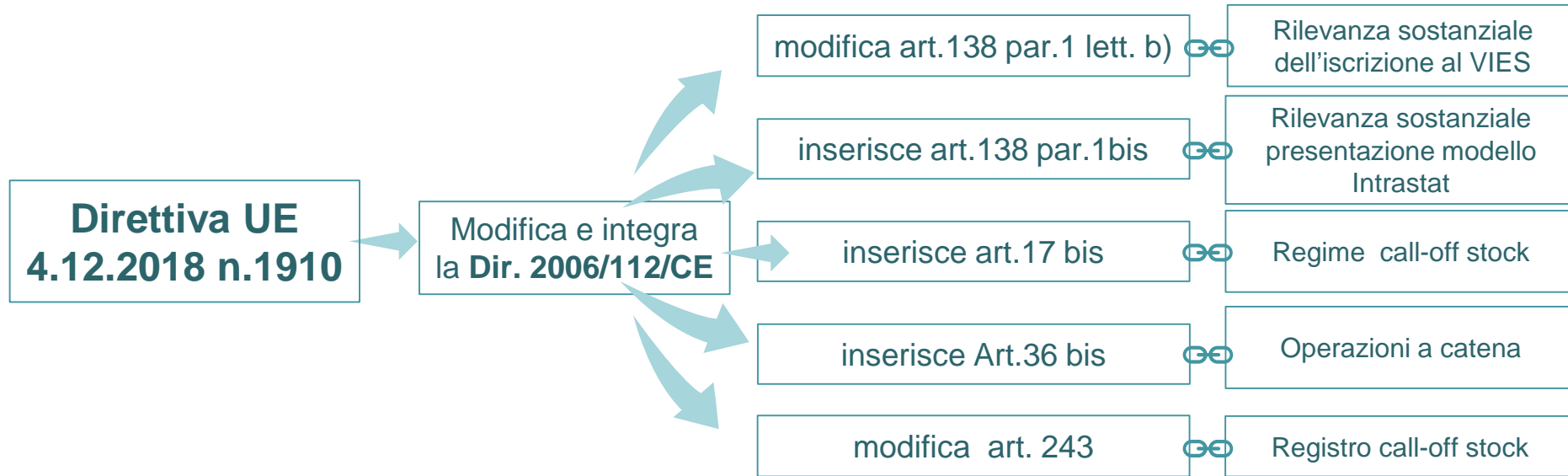
QUICK FIXES

Nel novembre del 2016 il Consiglio aveva invitato la Commissione a presentare proposte su alcuni miglioramenti dell'attuale sistema IVA. A tale proposito, erano state considerate quattro aree d'intervento:

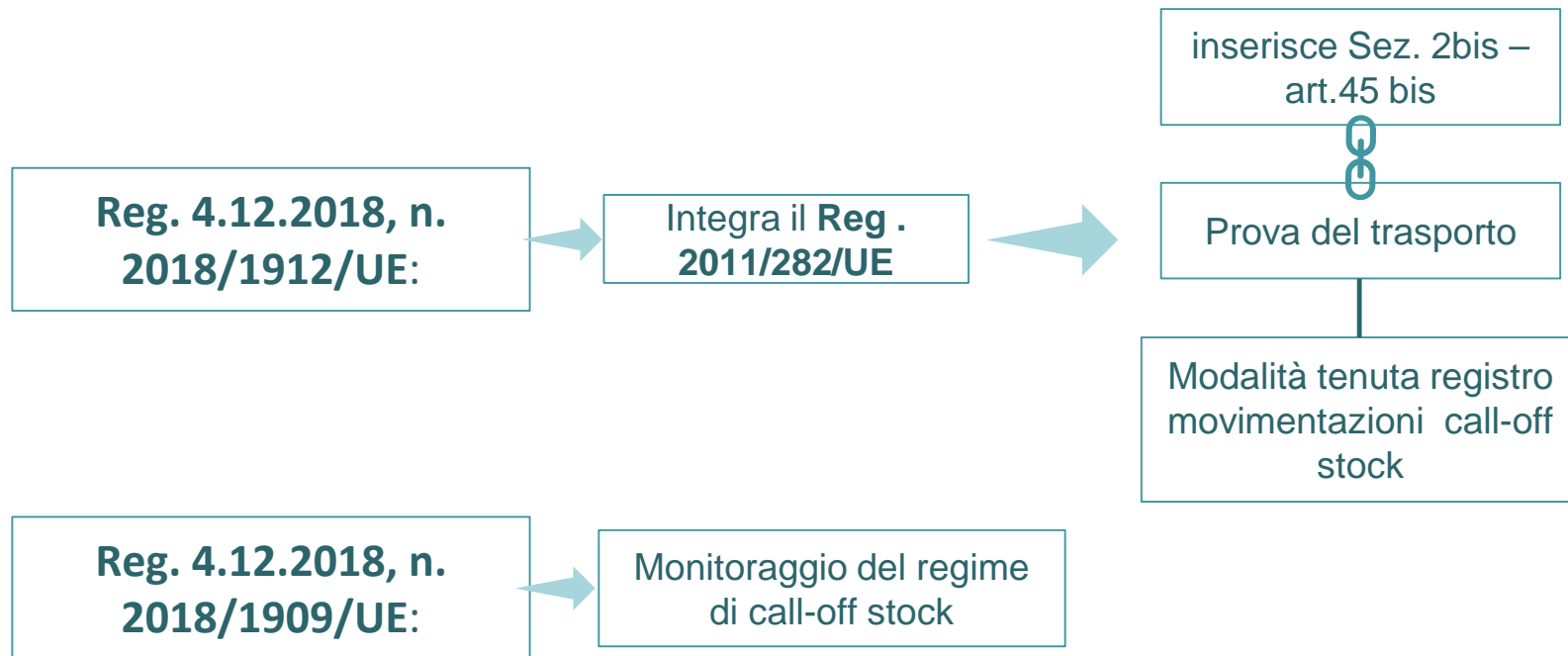
- il numero di identificazione IVA del cliente quale condizione sostanziale aggiuntiva per l'applicazione dell'esenzione (non imponibilità) per una fornitura intracomunitaria di beni ;
- l'applicazione armonizzata delle norme IVA nel determinare il trattamento IVA delle operazioni a catena, comprese le transazioni triangolari;
- la modifica delle norme in materia di IVA al fine di consentire una semplificazione del regime di call-off stock in modo più uniforme nell'UE;
- la definizione di un quadro comune di criteri raccomandati per le prove documentali necessarie per richiedere un'esenzione (non imponibilità) per le forniture intracomunitarie.

Il 4 ottobre 2017 la Commissione ha proposto modifiche alla direttiva IVA e al regolamento di applicazione dell'IVA per le quattro aree summenzionate nei documenti 4.10.2017, n. COM(2017) 566 e 4.10.2017, n. COM(2017) 568 final.

Le modifiche pertinenti sono state adottate dal Consiglio il 4 dicembre 2018 e sono denominate “**2020 Quick fixes**”.



La direttiva avrebbe dovuto essere recepita nella legislazione nazionale entro lo scorso 31 dicembre.



Entrambi i regolamenti sono direttamente applicabili dallo scorso 1° gennaio 2020.



Le prime quattro aree di intervento immediato riguardano:

- LA RILEVANZA SOSTANZIALE DELL'ISCRIZIONE AL VIES E DELLA PRESENTAZIONE DEGLI ELENCHI INTRASTAT
- LA SEMPLIFICAZIONE E ARMONIZZAZIONE DELLA PROVA DEL TRASPORTO DEI BENI NELLE CESSIONI INTRAUE
- LE OPERAZIONI A CATENA
- IL CONTRATTO DI CALL-OFF STOCK – DISCIPLINA COMUNE

ISCRIZIONE ARCHIVIO VIES - art.138 par.1 lett. a) e b)

A livello comunitario, la Corte di Giustizia aveva da sempre considerato l'iscrizione al VIES come un requisito formale, non sostanziale, ai fini del riconoscimento dell'esenzione (non imponibilità) IVA degli scambi intraUE (Corte di Giustizia UE, sent. 9.2.2017, causa C-21/16, Euro Tyre BV; Corte di Giustizia UE, sent. 20.10.2016, causa C-24/15, Plockl, punto 40; sent. 9.10.2014, causa C-492/13, Traum)

La citata giurisprudenza aveva affermato che la nozione di soggetto passivo (operatore economico) contenuta nell'art. 9, Dir. 2006/112/CE (*) è molto ampia e tale status non poteva dipendere da qualsivoglia autorizzazione o licenza concessa dall'amministrazione ai fini dell'esercizio dell'attività.

In particolare, con la sentenza del 9 febbraio 2017, causa C-21/16, fu ribadito che l'iscrizione al VIES del soggetto passivo IVA non era una condizione sostanziale per l'applicazione della non imponibilità, sempreché ne fossero soddisfatte le condizioni essenziali, ovvero cedente/cessionario soggetti passivi, fuoriuscita del bene, bene nella disponibilità del cessionario, onerosità dell'operazione.

(*) Si considera «soggetto passivo» chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività.



L' Agenzia delle Entrate ha sempre ritenuto l'iscrizione al VIES del cessionario quale requisito sostanziale per l'applicazione della non imponibilità (v. Circ. n. 39/E del 01/08/2011; Circ.n.28/E del 21/06/2011 e Ris. 27/04/2012 n.42/E).

Solo nel corso del Videoforum di Italia Oggi dello scorso 23 gennaio 2019, l' Agenzia delle Entrate, allineandosi alla giurisprudenza europea, aveva definitivamente ammesso l'irrilevanza dell' iscrizione al VIES per il riconoscimento del regime di non imponibilità.

In tale circostanza, L'Agenzia aveva però rammentato che la direttiva Ue 2018/1910 prevedeva, con effetto dal 1° gennaio 2020, che «l'iscrizione del soggetto passivo nell'archivio Vies (più precisamente, il numero di partita Iva) sarebbe diventato una condizione sostanziale per l'applicazione dell'esenzione anziché un requisito formale.

Con la modifica all'art. 138, par.1, Dir. 2006/112/CE la sussistenza di valido numero identificativo IVA del cessionario rappresenta – dal 1° gennaio 2020 – ***un requisito essenziale per qualificare come non imponibile la cessione intracomunitaria.***


Art. 138 par.1 Direttiva 2006/112/CE

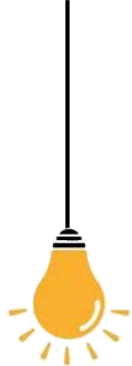
FORMULAZIONE
VALIDA FINO AL
31/12/2019

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.

NUOVA
FORMULAZIONE
DAL 01/01/2020

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 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.***



Con riferimento al punto b) si osserva che:

- il numero di identificazione IVA del soggetto passivo alla quale viene effettuata la fornitura non deve necessariamente essere un numero di identificazione IVA rilasciato dallo Stato membro nel quale le merci vengono trasportate: è sufficiente che si tratti di un numero di identificazione IVA attribuito da uno Stato membro diverso da quello in cui inizia la spedizione o il trasporto;
- il modo in cui il numero di identificazione IVA è comunicato tra le parti contraenti non è indicato nel testo. La modalità dovrebbe pertanto essere lasciata alla discrezione delle parti contraenti e non essere soggetto a requisiti formali .

Pertanto, l'inserimento del numero di identificazione IVA dell' acquirente nel sistema VIES diventa una condizione sostanziale per l'applicazione della non imponibilità e il cedente dovrà verificare lo status del cessionario attraverso il sistema VIES prima di effettuare la cessione.

Si pone così fine ai dubbi interpretativi che erano sorti in merito alla necessita dell' iscrizione al VIES ai fini della non imponibilità delle operazioni intracomunitarie.

Nell' archivio VIES, verrà inserito lo status di CTP, nonché la data di concessione, revoca o rifiuto dello stesso (COM(2017) 567).

tratto dalle **Explanatory notes on the “2020 Quick Fixes” dicembre 2019**

Nel caso in cui l'acquirente non fornisca alcuna indicazione del proprio numero di identificazione IVA al fornitore o se il numero di identificazione IVA indicato è stato rilasciato dallo Stato membro dal quale le merci vengono spedite o trasportate, almeno una delle condizioni per l'applicazione l'esenzione (non imponibilità) dell'articolo 138, paragrafo 1, lettera b, non sarà soddisfatta e *il fornitore dovrà addebitare l'IVA*.

Ciò avverrà anche qualora siano soddisfatte tutte le altre condizioni per l'applicazione dell'esenzione, ma il fornitore abbia motivi per ritenere, ad esempio a causa del tipo o della quantità dei beni forniti, che il cliente sia un soggetto non passivo.

Solo il numero di identificazione IVA con un prefisso mediante il quale è possibile identificare lo Stato membro di rilascio è rilevante ai fini dell' non imponibilità. Questo è l'unico numero di identificazione IVA che lo Stato membro di identificazione include nella banca dati VIES e quindi l'unico numero di identificazione IVA che il fornitore è in grado di verificare.

ELENCHI INTRASTAT art.138 nuovo par.1bis

L'esenzione (non imponibilità) non si applica qualora il cedente non abbia rispettato l'obbligo, di cui agli articoli 262 e 263, di presentare un elenco riepilogativo o l'elenco riepilogativo da lui presentato non riporti le informazioni corrette riguardanti tale cessione come previsto dall'articolo 264, a meno che egli non possa debitamente *giustificare la sua mancanza secondo modalità ritenute soddisfacenti dalle autorità competenti*.



La non imponibilità non potrà essere applicata ad una cessione se il cedente non rispetta l'obbligo di presentare il relativo elenco riepilogativo Intrastat o lo presenta privo delle indicazioni^(*) corrette riguardanti tale cessione.

^(*) Indicazioni previste dall' art. 264 della Direttiva 2006/112/CE del 28/11/2006 a cui si rimanda

tratto dalle **Explanatory notes on the “2020 Quick Fixes” dicembre 2019**

Tuttavia, si può ritenere che nelle seguenti situazioni, le omissioni/carenze siano debitamente giustificate (a meno che le autorità fiscali non abbiano motivi per ritenere che le omissioni/carenze sia un elemento di un sistema di frode):

- a) il cedente non ha accidentalmente incluso la fornitura intracomunitaria non imponibile nella dichiarazione riepilogativa relativa al periodo in cui ha avuto luogo la fornitura, ma l'ha inclusa in una dichiarazione riepilogativa relativa al periodo successivo;
- b) il cedente ha incluso la fornitura intracomunitaria non imponibile nella dichiarazione riepilogativa relativa al periodo in cui ha avuto luogo la fornitura, ma ha commesso un errore involontario per quanto riguarda il valore della fornitura in questione;
- c) la ristrutturazione della società che ha acquisito la merce ha comportato una nuova denominazione e un nuovo numero di identificazione IVA, ma la vecchia denominazione e il numero di identificazione IVA continuano ad esistere per un breve periodo intermedio. Nella dichiarazione riepilogativa, il cedente ha erroneamente incluso le transazioni con quel vecchio numero di identificazione IVA.

PROVA DEL TRASPORTO NELLE CESSIONI INTRAUE

nuovo art. 45-bis del Reg. 2011/282/UE

La questione è alquanto complessa, in quanto solo dove si può dimostrare che il bene ha raggiunto il diverso Stato membro di destinazione, la cessione gode dell'esenzione (non imponibilità) da IVA (art. 138, Dir. 2006/112/CE e art. 41, co. 1, lett. a), D.L. 331/1993).

La normativa comunitaria non prevedeva alcun adempimento o modalità specifica, lasciando eventuale facoltà agli Stati Membri di introdurre specifiche condizioni (ai sensi dell'art. 131 della Direttiva n. 2006/112/CE), pur nel rispetto del principio di proporzionalità e di certezza del diritto.

GIURISPRUDENZA COMUNITARIA

- elemento costitutivo della cessione intracomunitaria è il movimento fisico dei beni dallo Stato membro del cedente a quello del cessionario;
- I requisiti probatori stabiliti dagli Stati membri devono rispettare le libertà fondamentali istituite dal Trattato CE quale, segnatamente, la libera circolazione delle merci;

GIURISPRUDENZA COMUNITARIA

- importante assicurare che la situazione degli operatori economici non sia meno favorevole di quella esistente prima dell'abolizione dei controlli alle frontiere tra gli Stati membri, poiché un risultato siffatto andrebbe contro la finalità del mercato interno;
- l'onere della prova incombe sul soggetto che richiede la non imponibilità, ovvero il cedente (sentenza Twoh International) ;
- le circostanze che il cedente abbia agito in buona fede, che abbia adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere e che sia esclusa la sua partecipazione ad una frode costituiscono elementi importanti per determinare la possibilità di obbligare tale soggetto ad assolvere l'IVA a posteriori (sentenza Teleos);
- la non imponibilità di una cessione intracomunitaria va accordata in presenza di requisiti sostanziali, anche se quelli formali siano lacunosi, salvo che tale mancanza sia di ostacolo all'appuramento dell'esistenza dei requisiti sostanziali (sentenza Collège) ;

GIURISPRUDENZA COMUNITARIA – PROVE PREFERENZIALI

- lettera di vettura CMR, firmata dal vettore e dal destinatario;
- AWB (Air Waybill): Documento di trasporto aereo compilato dalla compagnia aerea (vettore), su indicazioni del cedente;
- CIM (Convenzione Internazionale per le Merci in ferrovia) : Lettera di vettura ferroviaria comprovante il trasporto della merce su rotaia, sia per il trasporto nazionale che internazionale;
- B/L (Bill of lading): Documento di trasporto marittimo (polizza di carico) rilasciato dal vettore al momento dell'imbarco della merce sulla nave
- ciò non esclude che la prova del trasporto o della spedizione possa essere prodotta anche in altro modo ove ciò non comporti un maggiore ostacolo alla circolazione transfrontaliera dei beni rispetto ai requisiti della prova in vigore prima della caduta delle frontiere interne;
- la prova può essere acquisita in qualsiasi momento, non solo al momento della cessione ma anche successivamente.

La normativa nazionale non contiene una specifica previsione in merito alla documentazione che il cedente deve conservare al fine di provare l'avvenuto trasferimento dei beni in altro stato membro.

Questa lacuna ha dato origine a diverse interpretazioni in fase di verifica e di accertamento da parte degli organi preposti, trasformandosi poi in contenzioso.

E' necessario rifarsi alla prassi ed alle sentenze in materia.

GIURISPRUDENZA E PRASSI NAZIONALE

La prova della cessione intracomunitaria può essere fornita da:

- la fattura di vendita all'acquirente comunitario, emessa ai sensi dell'art. 41 del DL 331/93;
- gli elenchi riepilogativi relativi alle cessioni intracomunitarie effettuate;
- il 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 merci.

(Risoluzione AdE 28 novembre 2007 n. 345)

- validità CMR «elettronico»;
- è ammissibile come prova,(in alternativa al CMR in formato elettronico) anche l'utilizzo delle "informazioni tratte dal sistema informatico del vettore da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato ed ha altresì raggiunto il territorio di un altro Stato membro" (conservazione sostitutiva).
- sono idonei a fornire prova della cessione intracomunitaria se 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.

(Risoluzione AdE 19/E del 25 marzo 2013)

- emissione di DDT
- emissione di documento recante l'identificativo del cessionario, il riferimento alla fattura, il riferimento alla fattura logistica, la data della fattura e del DDT, la data della destinazione di beni, il paese di destinazione e l'anno di ricezione dei beni, la dichiarazione del cessionario che le merci indicate in fattura sono a lui pervenute nel mese di
- La dichiarazione viene timbrata, datata e sottoscritta dal cessionario e rispedita al cedente
- Procedura ritenuta conforme al disposto del Regolamento 2018/1912/UE

(Risposta AdE n.100 dell' 8 aprile 2019)

L'assenza di regole codificate viene meno dall'1.1.2020 grazie alle modifiche che il Reg. 4.12.2018 n. 2018/1912/UE ha apportato al Reg. 15.3.2011, n. 2011/282/UE in forza ***dell'inserimento del nuovo art. 45-bis.***

Alla luce della nuova disposizione, ai fini della non imponibilità IVA delle cessioni intracomunitarie, è possibile presumere (***con presunzione comunque contestabile*** ^(*)) che i beni siano stati spediti o trasportati in altro Stato membro al ricorrere di una delle due situazioni indicate nella successiva in tabella.

LA PROVA DEL TRASPORTO INTRAUE DAL 2020

***Trasporto eseguito da terzi per
conto del cedente***

***Trasporto eseguito da terzi per
conto dal cessionario
(clausola ex work)***

(*) Art. 45 bis testualmente recita : “Un'autorità fiscale può refutare le presunzioni di cui al paragrafo 1” . Conseguentemente **la presunzione è relativa**



Trasporto eseguito da terzi per conto del cedente

Si presume che i beni siano stati spediti/trasportati a partire dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo qualora:

IL CEDENTE CERTIFICHI (*) CHE I BENI SONO STATI SPEDITI O TRASPORTATI DA LUI O DA UN TERZO PER SUO CONTO

+ 2

SIA IN POSSESSO DI ALMENO *DUE* ELEMENTI DI PROVA – NON CONTRADDITTORI – RILASCIATI DA DUE PARTI DIVERSE INDIPENDENTI TRA LORO, DAL CEDENTE E DAL CESSIONARIO, TRA:

DOCUMENTI RELATIVI AL TRASPORTO/SPEDIZIONE, QUALI DOCUMENTO O LETTERA CMR FIRMATA DAL DESTINATARIO

POLIZZA DI CARICO

FATTURA DI TRASPORTO AEREO (*AIR WAY BILL*, IN SIGLA AWB)

FATTURA EMESSA DALLO SPEDIZIONIERE;

OPPURE →

(*) Si osservi che nelle versioni del testo in altre lingue è usato il termine "indica": «the vendor indicates», «le vendeur indique», «Der Verkäufer gibt an», «el vendor indica»



IL CEDENTE CERTIFICHI CHE I BENI SONO STATI SPEDITI O TRASPORTATI DA LUI O DA UN TERZO PER SUO CONTO

+1

SIA IN POSSESSO DI ALMENO *UNO* ELEMENTI DI PROVA – NON CONTRADDITTORI – RILASCIATI DA DUE PARTI DIVERSE INDIPENDENTI TRA LORO, DAL CEDENTE E DAL CESSIONARIO, TRA:

DOCUMENTI RELATIVI AL TRASPORTO/SPEDIZIONE, QUALI DOCUMENTO O LETTERA CMR FIRMATA DAL DESTINATARIO

POLIZZA DI CARICO

FATTURA DI TRASPORTO AEREO (*AIR WAY BILL*, IN SIGLA AWB)

FATTURA EMESSA DALL'O SPEDIZIONIERE;

+1

SIA IN POSSESSO DI ALMENO *UNO* ELEMENTI DI PROVA – NON CONTRADDITTORI – RILASCIATI DA DUE PARTI DIVERSE INDIPENDENTI TRA LORO, DAL CEDENTE E DAL CESSIONARIO, CHE CONFERMANO LA SPEDIZIONE O IL TRASPORTO TRA:

POLIZZA ASSICURATIVA DELLA SPEDIZIONE/TRASPORTO DEI BENI O DOCUMENTI BANCARI DEL PAGAMENTO DEL TRASPORTO/SPEDIZIONE DEI BENI;

DOCUMENTI UFFICIALI RILASCIATI DA UNA PUBBLICA AUTORITÀ (ES. NOTAIO) CHE CONFERMINO L'ARRIVO A DESTINO DEI BENI;

RICEVUTA DI UN DEPOSITARIO NELLO STATO DI DESTINAZIONE CHE CONFERMI IL DEPOSITO DEI BENI IN TALE STATO.

Trasporto eseguito da terzi per conto del cessionario

Si presume che i beni siano stati spediti/trasportati a partire dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo qualora:

IL CEDENTE E' IN POSSESSO DI UNA DICHIARAZIONE SCRITTA DEL CESSIONARIO RILASCIATA ENTRO IL DECIMO GIORNO DEL MESE SUCCESSIVO ALLA CESSIONE, CHE CERTIFICA CHE I BENI SONO STATI TRASPORTATI O SPEDITI DAL CESSIONARIO O DA UN TERZO PER SUO CONTO E CHE IDENTIFICA LO STATO DI DESTINAZIONE E CONTIENE :

STATO MEMBRO DI DESTINAZIONE

DATA DI RILASCIO

NOME E INDIRIZZO DELL ACQUIRENTE

QUANTITA' E QUALITA' DEI BENI

DATA E LUOGO DI ARRIVO DEI BENI

IDENTIFICAZIONE DELLA PERSONA CHE ACCETTA I BENI PER CONTO DEL CESSIONARIO

IN CASO DI CESSIONE DI MEZZI DI TRASPORTO IL LORO NUMERO DI IDENTIFICAZIONE

ad es:	
STATO MEMBRO DI DESTINAZIONE	Deutschland
DATA DI RILASCIO	18/02/2020
NOME E INDIRIZZO DELL ACQUIRENTE	UUVN-TRADING-GMBH - Rosenhof 1, 91637 Wörnitz Germania
QUANTITA' E QUALITA' DEI BENI	N. 1000 Glastöpfe
DATA E LUOGO DI ARRIVO DEI BENI	10/02/2020 - Rosenhof 1, 91637 Wörnitz Germania
IDENTIFICAZIONE DEL RICEVENTE	Matthias Gust - Lagerverwalter

INSIEME A ➔

+2

E' IN POSSESSO DI ALMENO *DUE* ELEMENTI DI PROVA – NON CONTRADDITTORI – RILASCIATI DA DUE PARTI DIVERSE INDIPENDENTI TRA LORO, DAL CEDENTE E DAL CESSIONARIO, TRA:

DOCUMENTI RELATIVI AL TRASPORTO/SPEDIZIONE, QUALI DOCUMENTO O LETTERA CMR FIRMATA DAL DESTINATARIO

POLIZZA DI CARICO

FATTURA DI TRASPORTO AEREO (*AIR WAY BILL*, IN SIGLA AWB)

FATTURA EMESSA DALLLO SPEDIZIONIERE;

↑ 1 + 1 ↓

E' IN POSSESSO DI ALMENO *UNO* ELEMENTI DI PROVA DI CUI SOPRA IN COMBINAZIONE CON *UNO QUALUNQUE* DI QUELLI SOTTOELENCATI– NON CONTRADDITTORI – RILASCIATI DA DUE PARTI DIVERSE INDIPENDENTI TRA LORO, DAL CEDENTE E DAL CESSIONARIO, CHE CONFERMANO LA SPEDIZIONE O IL TRASPORTO :

POLIZZA ASSICURATIVA DELLA SPEDIZIONE/TRASPORTO DEI BENI O DOCUMENTI BANCARI DEL PAGAMENTO DEL TRASPORTO/SPEDIZIONE;

DOCUMENTI UFFICIALI RILASCIATI DA UNA PUBBLICA AUTORITÀ (ES. NOTAIO) CHE CONFERMINO L'ARRIVO A DESTINO DEI BENI;

RICEVUTA DI UN DEPOSITARIO NELLO STATO DI DESTINAZIONE CHE CONFERMI IL DEPOSITO DEI BENI IN TALE STATO.

Risposta n. 100 dell' 8 aprile 2019

L'AdE in risposta ad un interpello inerente la prova delle cessioni intracomunitarie ha ritenuto la procedura posta in atto dall' istante costituente valida prova della cessione ritenendola conforme (*) al contenuto del nuovo art. 45 bis del Regolamento 282/2001 UE.

PROCEDURA:

- Emissione di DDT con indicazione destinazione beni sottoscritto dal trasportatore;
- Fattura del trasportatore con indicazione dei trasporti effettuati;
- Documento contenente:
 - dati del cessionario
 - riferimento alla fattura di vendita
 - riferimento alla fattura logistica (documento interno)
 - rata della fattura
 - data del DDT
- data della destinazione delle merci, del paese di destinazione e dell'anno di ricezione delle merci;
- dichiarazione del cessionario attestante che le merci indicate nelle fatture sono regolarmente pervenute presso nel mese di Tale dichiarazione timbrata, datata e sottoscritta dal cessionario viene rispedita al cedente

(*) In realtà, confrontando la procedura con il contenuto del Regolamento non si deduce tale conformità.

tratto dalle **Explanatory notes on the “2020 Quick Fixes”** dicembre 2019

La contestazione della presunzione implica che le autorità fiscali siano in grado di fornire gli elementi necessari a dimostrazione del fatto che le merci non sono state effettivamente spedite o trasportate da uno Stato membro a una destinazione al di fuori del suo territorio ma all'interno della Comunità. Questo può ad esempio verificarsi quando, durante un controllo, le autorità fiscali scoprono che le merci sono ancora presenti nel magazzino del fornitore o le autorità fiscali sono a conoscenza di un incidente durante il trasporto che ha provocato la distruzione delle merci prima di lasciare il territorio.

“Confutare la presunzione” significa che le autorità fiscali sono in possesso di prove che dimostrano che il trasporto delle merci non ha avuto luogo.

“Il rifiuto della presunzione” configura la situazione in cui un'autorità fiscale può dimostrare che uno dei documenti elencati nell'articolo 45 bis presentati come prove contiene informazioni errate o è persino falso. Conseguentemente il fornitore non può più fare affidamento sulla presunzione della spedizione o del trasporto da uno Stato a una destinazione al di fuori del suo territorio ma all'interno della Comunità.

tratto dalle **Explanatory notes on the “2020 Quick Fixes”** dicembre 2019

Tuttavia, il fornitore potrebbe essere ancora in grado di fornire altri documenti di cui all'articolo 45 bis , il che gli consentirebbe di beneficiare della presunzione (a meno che le autorità fiscali non dimostrino nuovamente che tali documenti sono errati o falsi) o fornire sufficienti prove a sostegno del soddisfacimento delle condizioni di non imponibilità.



Che cosa succede con le norme nazionali esistenti degli Stati membri in materia di prova del trasporto dopo l'entrata in vigore dell'articolo 45 bis ? Queste norme nazionali continueranno ad essere applicate?

Gli Stati membri sono tenuti ad applicare l'articolo 45 bis. Ciò significa che, qualora siano soddisfatte le condizioni previste da tale disposizione, il fornitore avrà diritto a beneficiare della presunzione pertinente. *Oltre a ciò, gli Stati membri potrebbero anche stabilire nella loro legislazione nazionale sull'IVA altre presunzioni relative alla prova del trasporto più flessibili rispetto alla presunzione prevista dall'articolo 45 bis del trattato CE.*

In tal caso, il fornitore potrebbe beneficiare delle presunzioni di cui all'articolo 45 bis e / o di quelle dell'IVA nazionale a condizione che siano soddisfatte le condizioni pertinenti. A tale proposito, *possono continuare ad essere applicate le norme nazionali sull'IVA esistenti che stabiliscono condizioni relative alla prova del trasporto più flessibili di quelle previste dall'articolo 45 bis del regolamento.*

tratto dalle **Explanatory notes on the “2020 Quick Fixes” dicembre 2019**



Che succede se il fornitore o l'acquirente effettuano il trasporto con il proprio mezzo di trasporto?

La cessione intracomunitaria non può essere provata tramite la presunzione di cui all' art. 45 bis perché, in questo caso, gli elementi di prova non contraddittori non possono essere emessi da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente.



Cosa succede se l'acquirente non fornisce al venditore la dichiarazione scritta di cui all'articolo 45 bis (b) entro il decimo giorno del mese successivo alla fornitura?

Il termine di 10 giorni ha lo scopo di stabilire un preciso periodo di tempo per l'acquirente per fornire al venditore la dichiarazione scritta piuttosto che per penalizzare il venditore e privarlo della possibilità di beneficiare della presunzione quando l'acquirente non ha presentato tempestivamente la dichiarazione scritta. Per questo motivo, anche se l'acquirente fornisce al venditore la dichiarazione scritta dopo la scadenza, sarà possibile per il venditore fare affidamento sulla presunzione, a condizione che siano soddisfatte tutte le altre condizioni pertinenti di cui all'articolo 45 bis.

tratto dalle **Explanatory notes on the “2020 Quick Fixes” dicembre 2019**



Cosa deve essere considerato una "dichiarazione scritta" da parte dell'acquirente ai fini dell'articolo 45 bis, paragrafo 1, lettera b), punto i) IR? In quale formato (cartaceo e / o elettronico) sarà accettato dalle autorità fiscali, ad es. un'e-mail o un documento originale firmato?

Qualsiasi documento che contenga tutti gli elementi di cui all'articolo 45 bis, paragrafo 1, lettera b), punto i), deve essere considerato una "dichiarazione scritta" ai fini di tale disposizione.

Non ci sono regole specifiche riguardo al formato in cui deve essere fornita la dichiarazione scritta. Sarebbe ragionevole aspettarsi che gli Stati membri siano flessibili al riguardo e non impongano rigide limitazioni, ad es. solo un documento cartaceo, ma accettino anche una versione elettronica nella misura in cui contiene tutte le informazioni richieste all'articolo 45 bis, paragrafo 1, lettera b), lettera i), del regolamento CE.



15 minuti di pausa...

LE CESSIONI A CATENA

nuovo art. 36 bis della Direttiva 2006/112/CE

Nel sesto «considerando» della Direttiva 2006/112/CE viene specificato che *«le operazioni a catena si riferiscono a cessioni successive di beni che sono oggetto di un unico trasporto intracomunitario»*.

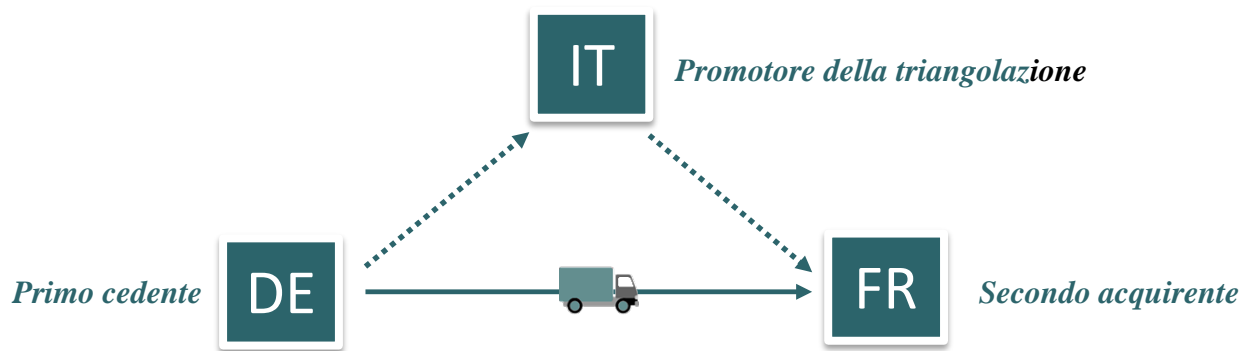
La circolazione intracomunitaria dei beni dovrebbe essere imputata a una sola delle cessioni e solo detta cessione dovrebbe beneficiare dell'esenzione dall'IVA prevista per le cessioni intracomunitarie.

Le altre cessioni nella catena dovrebbero essere soggette a imposizione e potrebbero necessitare dell'identificazione IVA del cedente nello Stato membro di cessione».

Fino al 31/12/2019, la direttiva 2006/112/CE disciplinava esclusivamente le c.d. "triangolazioni comunitarie semplificate" ovvero quelle ove intervengono tre soggetti IVA identificati in tre Stati membri diversi con trasporto imputabile alla prima cessione.

Non era presente alcuna disposizione generale che precisasse a quale delle cessioni all' interno della catena si dovesse imputare il trasporto comunitario.

Nel sistema nazionale la triangolazione comunitaria semplificata è regolata dagli artt. 38, comma 7, 40, comma 2, secondo periodo, 44, comma 2 lett. a), 46, comma 2, ultimo periodo del D.L. 331/93



Operatore Italiano (IT1) soggetto passivo d'imposta considerato “promotore della triangolazione”, acquista beni da soggetto tedesco (DE) “primo cedente”. Il contratto di acquisto prevede che i beni siano spediti o trasportati in Francia a FR “secondo acquirente” a cura di DE.

IT1 riceve una fattura da DE per l'acquisto intracomunitario che integra applicando l'IVA italiana richiamando altresì l'art. 40 comma 2 del D.L. 331/93 e la annota sul registro acquisti e vendite. In tale fattura DE deve annotare che invia la merce in Francia.

IT1 emette una fattura di vendita a FR senza applicare l'IVA in quanto trattasi di cessione “non imponibile” ai sensi dell'art. 41 del D.L. 331/93, designando in fattura *espressamente FR come responsabile per il pagamento dell'IVA all'arrivo dei beni in Francia*;

Nelle operazioni a catena tra tre operatori (A, B e C) l'assenza di disposizioni comunitarie aveva costretto gli operatori a ricorrere alla Corte di Giustizia Europea per conoscere il trattamento ad IVA di tali cessioni.

Nelle sue pronunce, la Corte di Giustizia aveva stabilito che in un'operazione a catena potevano realizzarsi due scenari:

- qualora la prima cessione fosse stata quella collegata al trasporto delle merci (cessione intracomunitaria da A a B, non imponibile IVA), la seconda andava qualificata come cessione nazionale nello Stato UE di destinazione delle merci (cessione imponibile da B a C).
- contrariamente, qualora la seconda cessione fosse stata quella collegata al trasporto delle merci (cessione intracomunitaria da B a C, non imponibile IVA), la prima doveva essere considerata come cessione nazionale nello Stato UE di partenza delle merci (cessione imponibile da A a B).

Pur essendoci due cessioni, c'è un solo trasporto intra-Ue dei beni. In tutte le sentenze citate la Corte di Giustizia ha affermato che, in presenza di più operazioni a catena, **il trasporto può essere attribuito ad una soltanto di esse, che è l'unica che può essere considerata cessione intracomunitaria e godere della non imponibilità**, ovvero alla cessione che comporta il trasferimento dei beni nell'altro Stato Ue (c.d. **“cessione con trasporto”**).



Il nuovo articolo 36 *bis* al paragrafo 1 definisce l'ambito applicativo della norma , dettandone le condizioni di applicabilità, ovvero:

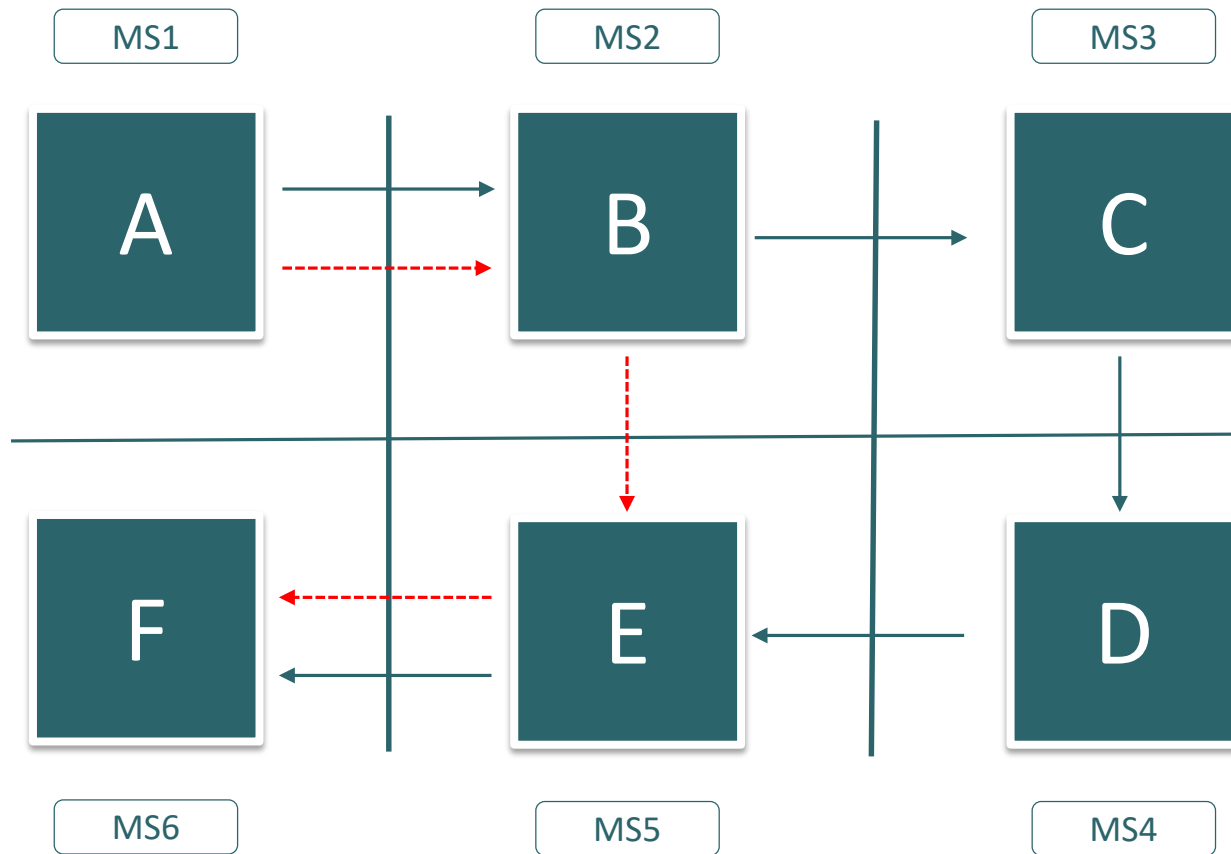
- a) è necessario che almeno tre soggetti passivi siano coinvolti nella transazione a catena.
- b) le merci devono essere spedite o trasportate da uno Stato membro a un altro Stato membro. Di conseguenza, le transazioni a catena che coinvolgono importazioni ed esportazioni, o che coinvolgono solo forniture nel territorio di uno Stato membro, sono escluse dalla disposizione.
- c) **le merci devono essere trasportate o spedite direttamente dallo Stato membro del primo cedente allo Stato membro dell'ultimo acquirente della catena.**

Se tali condizioni sono soddisfatte, l'articolo 36 bis, paragrafo 1, stabilisce la regola generale: la spedizione o il trasporto delle merci **sono attribuiti alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio** ⁽¹⁾ intendendosi come tale il soggetto cedente all'interno della catena diverso dal primo cedente della catena che spedisce o trasporta i beni esso stesso o tramite un terzo ⁽²⁾ che agisce per suo conto.

(1) L'art. 58 del D.L. 331 del 1993 potrebbe non risultare in linea con tale assunto.

(2) Il terzo non deve essere necessariamente un impresa di autotrasporti ma può esser anche un soggetto interno alla catena.

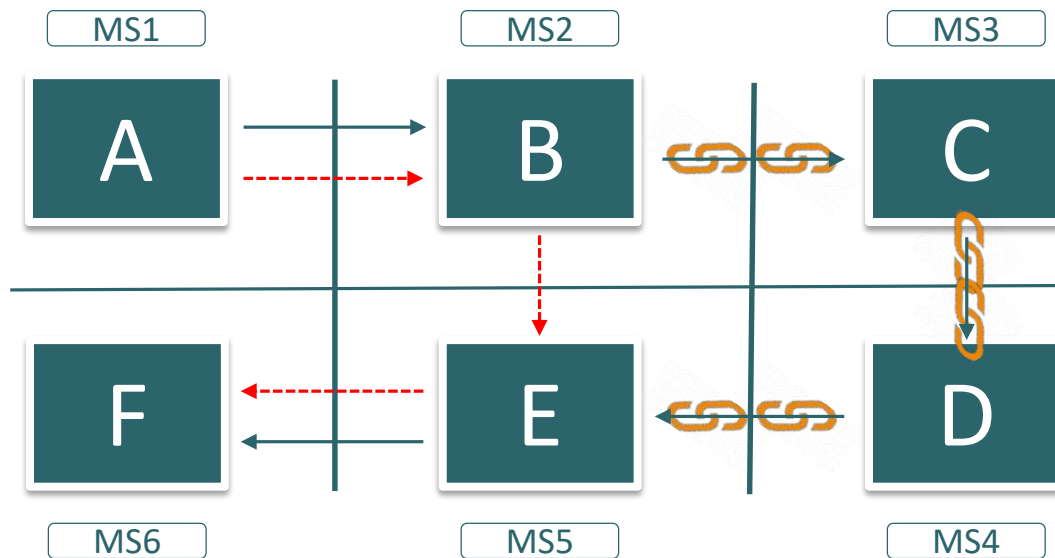
MS=Stato membro



—————> FATTURAZIONE
- - - - -> MOVIMENTAZIONE MERCI

Nello schema precedente, appare chiaro come non tutte le cessioni possono formare oggetto della disposizione. Le forniture da A a B e da E a F NON rientrano nel campo di applicazione della misura, in quanto non soddisfano una delle condizioni indicate sopra, ovvero il trasporto diretto dallo Stato del primo fornitore allo Stato membro dell'ultimo cliente della catena e sono solo forniture intracomunitarie "normali".

Per contro, le transazioni tra B, C, D ed E possono considerarsi una transazione a catena: le merci sono spedite o trasportate da uno Stato membro (MS2) a un altro Stato membro (MS5) e vengono trasportate direttamente dal primo fornitore (B) all'ultimo cliente (E) della catena su ordine di C o D.





Per maggior chiarezza è importante precisare che il nuovo art. 36 bis si applica *solamente quando il trasporto o la spedizione sono posti in essere dall'operatore intermedio o da terzi per suo conto.*

Rispettate le condizioni per qualificare un'operazione come una transazione a catena, secondo quanto specificato dal nuovo art. 36 bis par. 1, il trasporto dei beni deve essere imputato alla *cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio.*

Per operatore intermedio si intende il cedente all'interno della catena diverso dal primo fornitore, che spedisce o trasporta la merce per conto proprio o tramite un terzo che agisce per suo conto⁽¹⁾

Per dimostrare il suo *status* di operatore intermedio, tale soggetto dovrà, inoltre, conservare la prova che ha trasportato le merci o che ha organizzato il trasporto con una terza parte che agisce per suo conto.

⁽¹⁾ Tale circostanza si verifica quando, in linea generale, l'operatore intermedio che organizza il trasporto sopporta il rischio della perdita o del danneggiamento dei beni (secondo il documento VEG 84 draft - *Explanatory notes on the «2020 quick fixes»*, il soggetto terzo potrebbe anche essere un altro fornitore incluso nella catena o perfino l'ultimo acquirente.



Permane quindi la possibilità, di continuare ad applicare la normativa prevista per le operazioni triangolari comunitarie ove il promotore può nominare come debitore d'imposta il destinatario finale dei beni (artt.42, 141 e 197 della Direttiva IVA).

Pertanto, dal punto di vista italiano, non dovrebbero verificarsi sostanziali modifiche rispetto alle disposizioni contenute nel DL 331/93.

È prevista una deroga alla regola generale (art. 36 *bis* par.2) in base alla quale nel caso in cui l'operatore intermedio si identifichi nello Stato membro del primo cedente e comunichi a tale soggetto il numero di identificazione IVA attribuitogli da tale Stato, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione di beni effettuata dall'operatore intermedio (ad es. Cessione effettuata dall'operatore intermedio al destinatario finale) e non a quella effettuata nei suoi confronti.

Nell' esempio, quindi, se D è l'operatore intermedio e comunica a C il numero di identificazione IVA assegnatogli dallo MS2, il trasporto sarà attribuito alla fornitura effettuata da D a E.

Si osservi che l'applicazione di tale deroga è una pura facoltà attribuita all'operatore intermedio identificato nel paese del primo cedente che può richiedere allo stesso, per ogni transazione, di considerare la prima cessione come operazione interna.

CONTRATTO DI CALL - OFF STOCK nuovo art. 17 bis della Direttiva 2006/112/CE

Il call-off stock si riferisce alla situazione in cui, al momento del trasporto di beni verso un altro Stato membro, il cedente conosce già l'identità dell'acquirente al quale tali beni saranno ceduti in una fase successiva e dopo il loro arrivo nello Stato membro di destinazione.

Il fornitore invia una stock di beni ad un altro soggetto passivo *predeterminato* rimanendone proprietario fino a quando quest'ultimo non li prelevi acquisendone la proprietà.

Con la Ris. 10/04/2000 n. 44/E l'Agenzia delle Entrate aveva ritenuto che l'operazione avesse natura di cessione /acquisto intracomunitario solo al momento del prelievo in virtù dell'accordo che conferisce al cessionario l'esclusività dell'acquisto.

A fini IVA, la cessione di beni si configura solo all'atto del prelievo anche se vi sia stata anteriormente allo stesso la consegna o spedizione dei beni.

I difformi comportamenti che si sono verificati in ambito UE hanno indotto il legislatore comunitario a prevedere una disciplina comune.

Il nuovo art. 17 bis cita testualmente : «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»

In base alla nuova disciplina si configura un contratto di call-off stock quando sono esaudite *contemporaneamente quattro condizioni*:

1. I beni sono spediti o trasportati da un soggetto passivo verso un altro Stato membro in previsione di una successiva cessione a un altro soggetto passivo che ha il diritto di acquisirne la proprietà in conformità di un accordo esistente tra le parti;
2. Il soggetto passivo che spedisce o trasporta i beni non deve aver stabilito, nello Stato membro in cui i beni sono spediti o trasportati, la sede della propria attività economica e non deve ivi disporre di una stabile organizzazione;
3. Il soggetto passivo destinatario è identificato a fini IVA nello Stato membro in cui i beni sono spediti e la sua identità ed il numero di identificazione sono noti al soggetto che spedisce nel momento in cui ha inizio la spedizione;
4. Il soggetto che spedisce/trasporta i beni registra la movimentazione dei beni ed il successivo trasferimento in apposito registro e inserisce l'operazione negli elenchi Intra;



La semplificazione non copre la situazione in cui un'impresa trasferisce merci da uno Stato membro a un altro senza conoscere ancora l'acquirente previsto in quest'ultimo Stato membro.





QUALORA	da QUANDO
<i>anche solo una delle prime quattro condizioni non sia più soddisfatta;</i>	<i>dal momento in cui la condizione non è più soddisfatta;</i>
<i>entro 12 mesi dall'arrivo dei beni, gli stessi non sono stati ceduti al soggetto a cui erano destinati e non sono stati rispediti nello Stato membro da cui provenivano</i>	<i>dal giorno successivo alla scadenza del periodo di 12 mesi</i>
<i>i beni siano ceduti a soggetto diverso dal soggetto passivo a cui sono stati originariamente inviati (salvo sostituzione del soggetto)</i>	<i>immediatamente prima di tale cessione</i>
<i>si addivenga alla distruzione, perdita per furto dei beni</i>	<i>dal giorno in cui sono stati effettivamente rimossi o dal giorno in cui ne è accertata la distruzione o la scomparsa</i>

il trasferimento dei beni si considera comunque avvenuto ai sensi dell' art.17^(*) della Direttiva e i beni si considerano oggetto di una "cessione a se stessi", con conseguente obbligo per il cedente di dotarsi di un numero di identificazione IVA nello Stato membro in cui i beni sono stati inviati.

^(*)Art. 17 - È assimilato ad 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. Costituisce «trasferimento a destinazione di un altro Stato membro» qualsiasi spedizione o trasporto di un bene mobile materiale effettuato dal soggetto passivo o per suo conto, fuori dal territorio dello Stato membro in cui si trova il bene, ma nella Comunità, per le esigenze della sua impresa.

CIRCOSTANZA PARTICOLARE

SOSTITUZIONE DEL PRIMO CESSIONARIO A CUI SONO STATI SPEDITI I BENI CON ALTRO SOGGETTO	<i>Si considera che non sia avvenuto alcun trasferimento ai sensi dell' art. 17 purché siano rispettate le condizioni necessarie per configurare un' operazione di call-off stock e la sostituzione sia indicata nell'apposito registro</i>
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

REGISTRO CALL-OFF STOCK

Sia chi trasferisce i beni che chi riceve beni in regime di call-off stock deve tenere un apposito registro delle movimentazioni dei beni

CONTENUTO PER IL CESSIONARIO

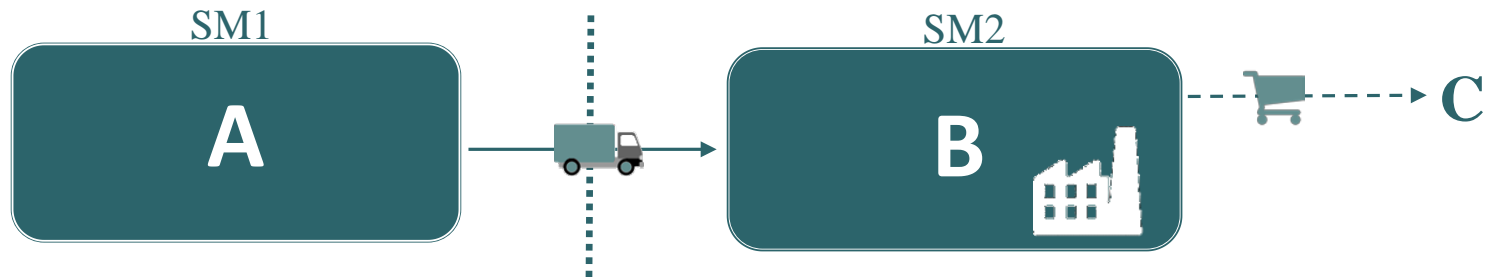
- *numero identificativo del soggetto passivo che trasferisce i beni in regime di call-off stock;*
- *data di arrivo dei beni in deposito;*
- *descrizione e quantità dei beni;*
- *data di prelievo dei beni;*
- *la data di avvenuto acquisto intra UE, la descrizione dei beni, la quantità e la base imponibile;*
- *descrizione e quantità della merce distrutta, mancante o rubata, inclusa la data di avvenimento (data di distruzione o data di accertamento della distruzione o scomparsa).*

REGISTRO CALL-OFF STOCK

CONTENUTO PER IL CEDENTE

- *Stato membro di partenza delle merci;*
- *data di spedizione;*
- *Stato membro di arrivo;*
- *numero di identificazione IVA del depositario (o del soggetto che lo sostituisce), nonché indirizzo del deposito;*
- *data di arrivo dei beni al deposito;*
- *descrizione, quantità e valore dei beni arrivati al deposito;*
- *descrizione e quantità dei beni ceduti, inclusa la base imponibile;*
- *data della cessione intraUE e numero identificativo del cessionario;*
- *dati (descrizione quantità, valore, data di spedizione) dei beni rispediti (si indica la base imponibile se i beni sono spediti in altro Paese*

CASO GENERALE



A gennaio il soggetto passivo A, stabilito nello Stato membro 1 (SM1) trasporta merci in regime di call-off stock nello Stato membro 2. Queste merci sono destinate a B, identificato (stabilito o meno) nello Stato membro 2 (SM2);

Nel settembre dello stesso anno, B preleva i beni e diventa proprietario della merce o di parte di essa. B potrebbe usare la merce nel suo processo di produzione o venderla successivamente a C.

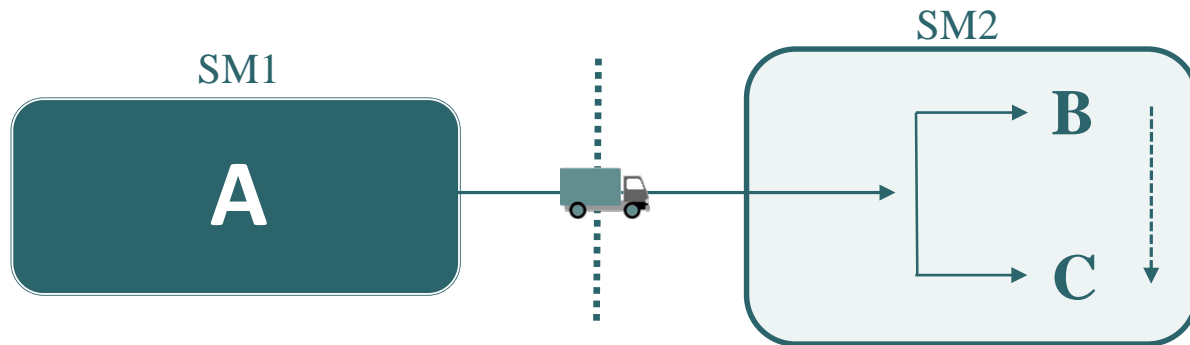
Lo status di C (soggetto passivo o privato) e il suo luogo di stabilimento / residenza non sono così rilevanti ai fini dell'applicazione delle norme relative al call-off stock.

- In gennaio, **A** deve indicare il trasporto delle merci nel registro da lui tenuto e **B** deve indicare l'arrivo ⁽¹⁾ della merce nel registro da lui tenuto ;
- A settembre, all'atto del prelievo dei beni da parte di **B**, **A** emette fattura per operazione non imponibile ex art. 41, comma 1, lett. A) DL 331/93 e successivamente dichiara l'operazione di cessione intra-UE nel modello Intra1.
- **B** effettua un'acquisizione intracomunitaria nello Stato membro 2;
- **A** dovrà aggiornare il registro da lui tenuto con i dati relativi alla cessione, altrettanto farà **B** con i dati relativi all'acquisto

La fornitura da **B** a **C**, delle merci prelevate dalle scorte, segue le proprie regole (fornitura «nazionale» nello Stato membro 2, fornitura intracomunitaria, esportazione) ed è al di fuori del campo di applicazione della misura di semplificazione per il call-off stock.

⁽¹⁾ Sebbene non espressamente previsto dalla legislazione, si ritiene che "arrivo" ai si riferisca all'arrivo delle merci nel magazzino in cui sono immagazzinate nello Stato membro di destinazione. Ciò corrisponde all'obbligo di menzionare nel registro la data in cui le merci arrivano in magazzino. Ciò è ulteriormente corroborato dal fatto che potrebbe essere difficile per le parti conoscere la data esatta di entrata nello Stato membro di destinazione. Il criterio dell' "arrivo in magazzino" è quindi più in linea con il principio della certezza del diritto.

SOSTITUZIONE DEL CLIENTE



A gennaio il soggetto passivo A, stabilito nello Stato membro 1 (SM1) trasporta merci in regime di call-off stock nello Stato membro 2. Queste merci sono destinate a B, identificato (stabilito o meno) nello Stato membro 2 (SM2);

Nel settembre dello stesso anno, il contratto tra A e B viene risolto. Tuttavia, le merci (o parte delle stesse) che non sono già state vendute a B rimangono nello Stato membro 2. Allo stesso tempo, A accetta un accordo di call-off con C, identificato (stabilito o meno) nello Stato membro 2 , che riguarda le rimanenti merci (o parte delle stesse) che sono in stock nello Stato membro 2. Le merci possono essere trasportate e depositate in altro luogo nello Stato membro 2 o potrebbero rimanere fisicamente nello primo luogo in cui sono state depositate, cambiando esclusivamente le disposizioni contrattuali tra A - B e A - C

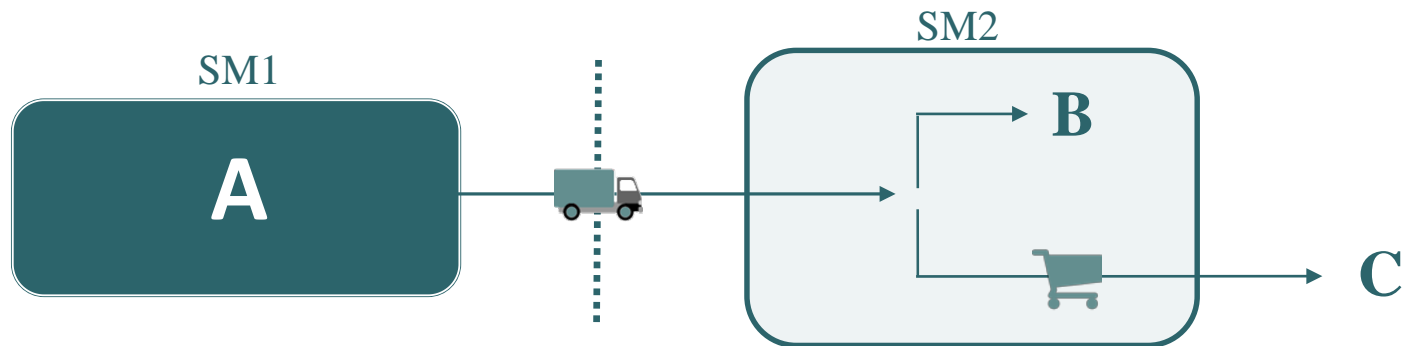
- In gennaio, **A** deve indicare il trasporto delle merci nel registro da lui tenuto e **B** deve indicare l'arrivo della merce nel registro da lui tenuto.
- Per quanto riguarda i beni per i quali **B** ha acquisito la proprietà prima della modifica o della risoluzione del contratto di scorta, si applicano le regole generali.
- A settembre, quando il contratto di recesso viene risolto, non vi è né una fornitura intracomunitaria né un'acquisizione intracomunitaria nella relazione tra **A** e **B** per la parte dei beni per la quale **B** non sta assumendo la proprietà.
- Per quanto riguarda la sostituzione di **B** con **C**, non configura né una cessione né un acquisto intracomunitario purché:
 - 1) **C**, sulla base di un accordo esistente con **A**, abbia il diritto di assumere la proprietà dei beni. Inoltre, **C** deve essere un soggetto passivo identificato nello Stato membro 2.
 - 2) **A** registri la sostituzione di **B** con **C** nel registro da lui detenuto

E' necessario che la sostituzione di **B** con **C** avvenga prima che la merce sia fornita a **C**.

È inoltre richiesto che nel momento in cui gli accordi di call-off stock con **B** cessino di esistere, **A** abbia già identificato e previsto l'acquirente **C** come sostituto di **B**.

Il periodo di 12 mesi di cui all'articolo 17 bis, non si riavvia al momento della sostituzione. Tale periodo inizia al momento dell'arrivo iniziale delle merci nello Stato membro in cui sono state spedite o trasportate.

CESSIONE AD ALTRO CLIENTE



A gennaio il soggetto passivo A, stabilito nello Stato membro 1 (SM1) trasporta merci in regime di call-off stock nello Stato membro 2. Queste merci sono destinate a B, identificato (stabilito o meno) nello Stato membro 2 (SM2);

A settembre, invece A fornisce i beni all'azienda C (ad es. perché C è disposta a pagare un prezzo più elevato) e, di conseguenza, termina il contratto di call-off stock con B. Potrebbe anche accadere che A e B mantengano il contratto per altri tipi di beni diversi da quelli forniti a C.

Le merci vengono trasferite direttamente a C soggetto che non era indicato come acquirente previsto nel momento in cui le merci sono state originariamente trasferite dallo Stato membro 1 e che non ha sostituito l'acquirente previsto inizialmente.

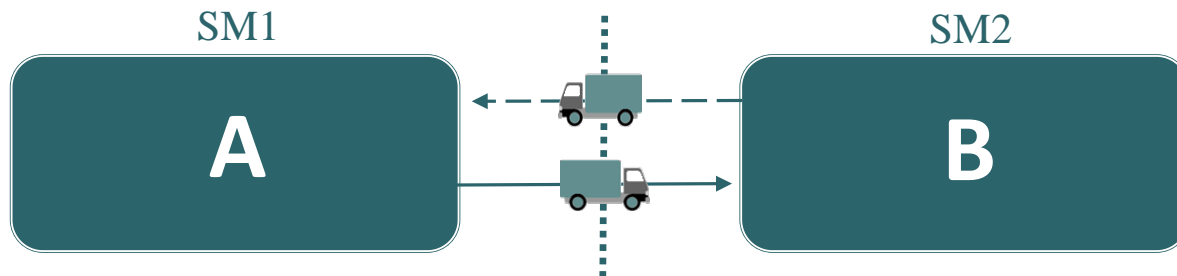
- In gennaio, **A** deve indicare il trasporto delle merci nel registro da lui tenuto e **B** deve indicare l'arrivo della merce nel registro da lui tenuto.
- Per quanto riguarda i beni per i quali **B** ha acquisito la proprietà si applicano le regole generali.
- A settembre, quando i beni sono venduti a **C** e, di conseguenza, il contratto di call-off stock tra **A** e **B** viene modificato/risolto, non vi è né una fornitura intracomunitaria né un'acquisizione intracomunitaria nelle relazioni tra **A** e **B** per la parte della merce per la quale **B** non sta assumendo la proprietà. Ove necessario, **A** e **B** dovranno modificare il registro tenuto dall'uno e dall'altro in relazione ai beni forniti a **C**
- Sempre a settembre, cessano di essere soddisfatte le condizioni per gli accordi di call-off in relazione ai beni di cui al punto precedente. Poiché **A** e **C** hanno concordato una vendita di merci e non un contratto di call-off stock, non si applicano le disposizioni relative alla sostituzione.

In relazione alle merci vendute a **C**, si ritiene che **A** effettui una fornitura intracomunitaria non imponibile a se stesso nello Stato membro 1 e un'acquisizione intracomunitaria nello Stato membro 2. Si considera che tale fornitura abbia luogo immediatamente prima della fornitura a **C**.

Per dichiarare la sua acquisizione intracomunitaria nello Stato membro 2, **A** dovrà essere identificato ai fini IVA nello Stato membro 2. Altre merci potrebbero rimanere in stock in forza del contratto tra **A** e **B**.

La fornitura da **A** a **C** segue le proprie regole di una fornitura "nazionale" nello Stato membro 2, ed è al di fuori del campo di applicazione della misura di semplificazione per il call-off stock.

RIENTRO DEI BENI

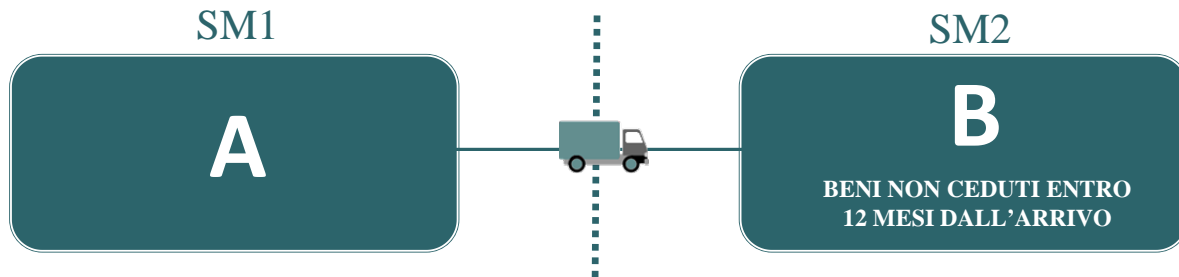


A gennaio il soggetto passivo A, stabilito nello Stato membro 1 (SM1) trasporta merci in regime di call-off stock nello Stato membro 2. Queste merci sono destinate a B, identificato (stabilito o meno) nello Stato membro 2 (SM2);

Nel settembre dello stesso anno, si concorda che A riprenderà le restanti merci che non sono state vendute o utilizzate da B e le trasporterà dallo Stato membro 2 allo Stato membro 1.

- Nel mese di gennaio, **A** deve indicare il trasporto delle merci nel registro da lui detenuto
- A gennaio, **B** deve indicare l'arrivo della merce
- Per quanto riguarda i beni per i quali **B** ha effettivamente assunto la proprietà, si applicano le regole generali
- Per quanto riguarda le merci restituite, **A** registra la restituzione delle merci nel proprio registro e **B** dovrà rettificare il registro da lui detenuto segnalando la restituzione delle merci.

SUPERAMENTO LIMITE 12 MESI



Il 5 gennaio dell'anno N il soggetto passivo A, stabilito nello Stato membro 1 trasporta merci in regime di call-off stock allo Stato membro 2. Le merci arrivano nello Stato membro 2 in pari data .

Tali merci sono destinate all'attività B identificata (stabilita o meno) nello Stato membro 2.

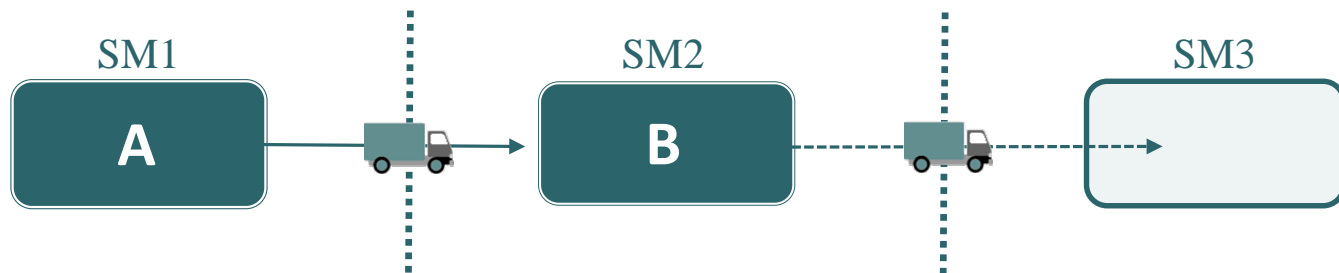
Un anno dopo (anno N + 1), i beni o parte di essi non sono stati ancora prelevati da B ma si trovano ancora sul territorio dello Stato membro 2.

- **A** deve indicare il trasporto delle merci il 5 gennaio dell'anno N nel suo registro
- Il depositario **B** deve indicare l'arrivo della merce il 5 gennaio dell'anno N nel suo registro
- Per quanto riguarda i beni per i quali **B** ha acquisito la proprietà prima della dello scadere dei 12 mesi, si applicano le regole generali
- Entro il 6 gennaio^(*) dell'anno N + 1, **B** non ha acquisito la proprietà dei beni o parte di essi. Per questi beni rimanenti non vi è né una fornitura intracomunitaria né un'acquisizione intracomunitaria nelle relazioni tra **A** e **B**.
- A partire dal 7 gennaio dell'anno N + 1, giorno successivo alla scadenza del periodo di 12 mesi, le condizioni del call-off stock non sono più soddisfatte e si ritiene che **A** effettui una fornitura intracomunitaria non imponibile a se stesso nello Stato membro 1 e un'acquisizione intracomunitaria nello Stato membro 2.

^(*) Per il calcolo del periodo di 12 mesi stesso, non sono state stabilite regole specifiche. Pertanto, si applicano le norme generali dell'UE per la determinazione di periodi, date e termini. Ciò implica che il periodo di 12 mesi inizia alla prima ora del primo giorno del periodo e termina con la scadenza dell'ultima ora della stessa data del giorno a decorrere dal periodo. Se l'ultimo giorno è un giorno festivo, sabato o domenica, il periodo termina con la scadenza dell'ultima ora del giorno lavorativo successivo. A tal fine, "il primo giorno del periodo" è il giorno successivo al giorno in cui è avvenuta l'arrivo della merce.

- L'evento imponibile si svolge il 7 gennaio dell'anno $N + 1$ e l'esigibilità avverrà entro e non oltre il 15 febbraio dell'anno $N+1$. Per dichiarare la sua acquisizione intracomunitaria nello Stato membro 2, **A** dovrà identificarsi a fini IVA nello Stato membro 2.
- **A** includere la transazione nella sua dichiarazione riepilogativa indicando se stesso, sotto il suo numero di identificazione IVA nello Stato membro 2, nonché la base imponibile per tale fornitura
- Entrambi i registri di **A** e di **B** dovranno riflettere chiaramente la situazione delle merci per le quali è stato superato il periodo di 12 mesi.

BENI SPEDITI IN ALTRO STATO MEMBRO



Il soggetto passivo A, stabilito nello Stato membro 1 trasporta merci a gennaio in regime di call-off stock verso lo Stato membro 2. Le merci sono destinate a B identificato (stabilito o meno) nello Stato membro 2.

Nel settembre dello stesso anno, A riprende (parte) delle merci che non sono state prelevate dallo stock da B ma non le trasporta nello Stato membro 1. Le merci vengono invece trasportate nello Stato membro 3 in cui le merci sono immagazzinate per conto di A

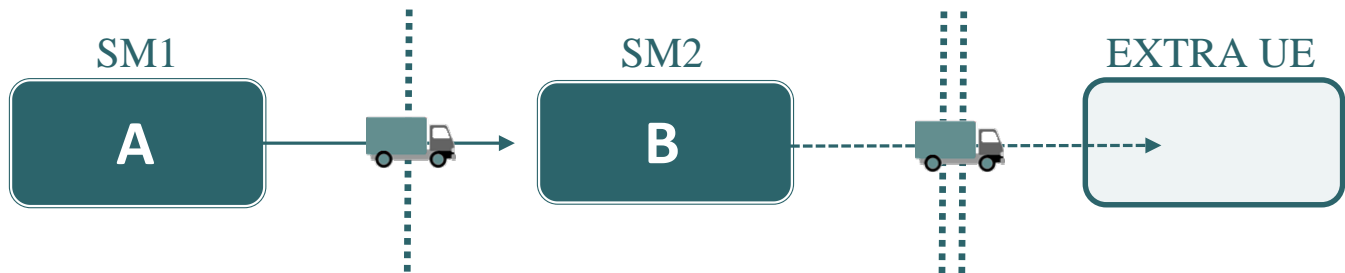
Questa situazione è diversa dalla situazione in cui le rimanenti merci vengono trasportate nel contesto di una vendita a C.

- Nel mese di gennaio, **A** deve indicare il trasporto delle merci nel registro da lui detenuto
- A gennaio, **B** deve indicare l'arrivo della merce
- Per quanto riguarda i beni per i quali **B** ha effettivamente assunto la proprietà, si applicano le regole generali
- In settembre, quando le restanti merci vengono trasportate nello Stato membro 3, cessano di essere soddisfatte le condizioni per il regime di call-off stock relative al trasporto dallo Stato membro 1 allo Stato membro 2.
- Pertanto, avrà luogo, immediatamente prima del trasporto, un trasferimento di merci da parte di **A** ai sensi dell'articolo 17 dallo Stato membro 1 allo Stato membro 2. e **A** effettuerà una fornitura intracomunitaria non imponibile nello Stato membro 1 e un'acquisizione intracomunitaria a sè stesso nello Stato membro 2 delle restanti merci.
- **A** dovrà essere identificato ai fini IVA nello Stato membro 2.
- Entrambi i registri di **A** e di **B** dovranno riflettere chiaramente la situazione delle merci.

A effettua un altro trasferimento, dallo Stato membro 2 allo Stato membro 3.

A effettua una cessione intracomunitaria non imponibile a se stesso ai sensi dell'articolo 17 nello Stato membro 2 e un'acquisizione intracomunitaria ai sensi dell'articolo nello Stato membro 3. Per quest'ultimo evento imponibile, **A** dovrà essere identificato ai fini dell'IVA nello Stato membro 3.

BENI ESPORTATI

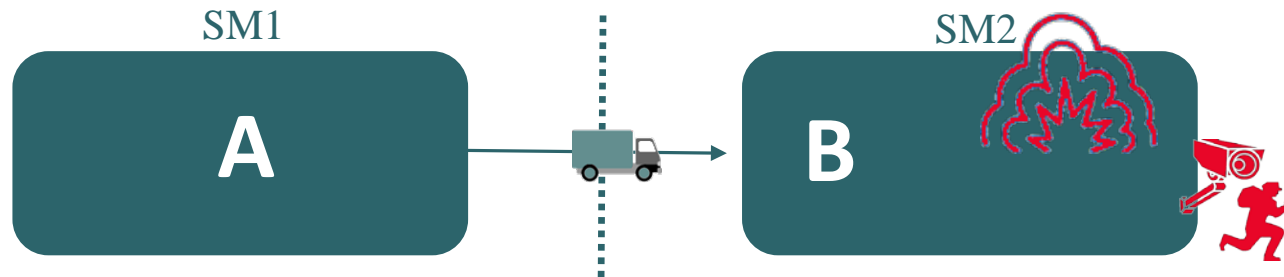


Il soggetto passivo A, stabilito nello Stato membro 1 (e non nello Stato membro 2), trasporta merci a gennaio in regime di call-off stock verso lo Stato membro 2. Queste merci sono destinate all'attività B identificata (stabilita o meno) nello Stato membro 2.

Nel settembre dello stesso anno, A, relativamente ai beni che non sono stati prelevati dallo stock da B, li esporta in vista di ulteriori attività al di fuori dell'Unione Europea.

- Nel mese di gennaio, **A** deve indicare il trasporto delle merci nel registro da lui detenuto
- A gennaio, **B** deve indicare l'arrivo della merce
- Per quanto riguarda i beni per i quali **B** ha effettivamente assunto la proprietà, si applicano le regole generali
- A settembre, quando le restanti merci vengono trasportate al di fuori dell'Unione europea, cessano di essere soddisfatte le condizioni per il regime di call-off stock.
- Pertanto, un trasferimento ai sensi dell'articolo 17 di tali beni rimanenti avverrà dallo Stato membro 1 allo Stato membro 2. **A** effettuerà una fornitura intracomunitaria non imponibile nello Stato membro 1 e un'acquisizione intracomunitaria a sè stesso nello Stato membro 2 delle restanti merci e dovrà identificarsi a fini IVA nello Stato membro 2
- Poiché le condizioni cessano di essere soddisfatte al momento dell'esportazione, si ritiene che il trasferimento abbia luogo immediatamente prima della spedizione o del trasporto verso un paese terzo
- **A** dovrà inserire nel registro da lui tenuto le necessarie indicazioni per mantenerlo aggiornato. **B** dovrà inoltre aggiornare il suo registro.

PERDITA O DISTRUZIONE DI BENI



Il soggetto passivo A, stabilito nello Stato membro 1 (e non nello Stato membro 2), trasporta merci a gennaio in regime di call-off stock verso lo Stato membro 2. Queste merci sono destinate all'attività B identificata (stabilita o meno) nello Stato membro 2.

Nel settembre dello stesso anno, e prima che B acquisisca la proprietà di tutte le merci ricevute, la parte restante delle merci viene distrutta da un incendio o rubata.

- A settembre, quando le rimanenti merci vengono distrutte, cessano di essere soddisfatte le condizioni per la disposizioni relative al call-off stock. Pertanto, avverrà un trasferimento di merci ai sensi dell'articolo 17 che avrà luogo nel momento in cui le merci sono state effettivamente distrutte.
- Per dichiarare la sua acquisizione intracomunitaria nello Stato membro 2, A dovrà essere identificato ai fini IVA nello Stato membro 2.
- A dovrà dichiarare la fornitura intracomunitaria nella sua dichiarazione IVA nello Stato membro 1 e includere la transazione nella sua dichiarazione riepilogativa indicando se stessa, sotto il suo numero di identificazione IVA nello Stato membro 2. L'importo imponibile è il prezzo di acquisto o, in assenza di tale prezzo, il prezzo di costo della merce.
- A dovrà tenere conto dell'IVA dovuta sulla sua acquisizione intracomunitaria tramite la sua dichiarazione IVA nello Stato membro 2. A non subirà alcuna esclusione o limitazione del diritto a detrarre l'IVA all'interno della Comunità.
- L'acquisizione deriverà dalla distruzione della merce, a condizione che tale distruzione sia debitamente provata o confermata.



Grazie per l'attenzione

GRUPPO DI LAVORO OPERAZIONI
INTRACOMUNITARIE

