



Modulo di formazione internazionale

LE REGOLE IVA PER LE CESSIONI INTRA-COMUNITARIE, I RAPPORTI DI CALL-OFF STOCK E LE VENDITE A CATENA

29 NOVEMBRE 2022

RELATORI

AVV. TOMMASO FONTI, LL.M.
AVV. LUCIA BOCCAROSSA



PROGRAMMA

- 1. LE OPERAZIONI INTRA-COMUNITARIE:** le condizioni sostanziali per la non imponibilità ai fini IVA introdotte dal D.Lgs n. 192/2021
- 2. IL CALL-OFF STOCK (CONSIGNMENT STOCK):** il corretto funzionamento alla luce delle nuove regole e dei nuovi adempimenti introdotti dal D.Lgs n. 192/2021
- 3. LE VENDITE A CATENA E LE OPERAZIONI TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE:** le novità introdotte dal D.Lgs n. 192/2021



CAMERA DI COMMERCIO
DELLA ROMAGNA
FORLÌ-CESENA E RIMINI

In collaborazione con

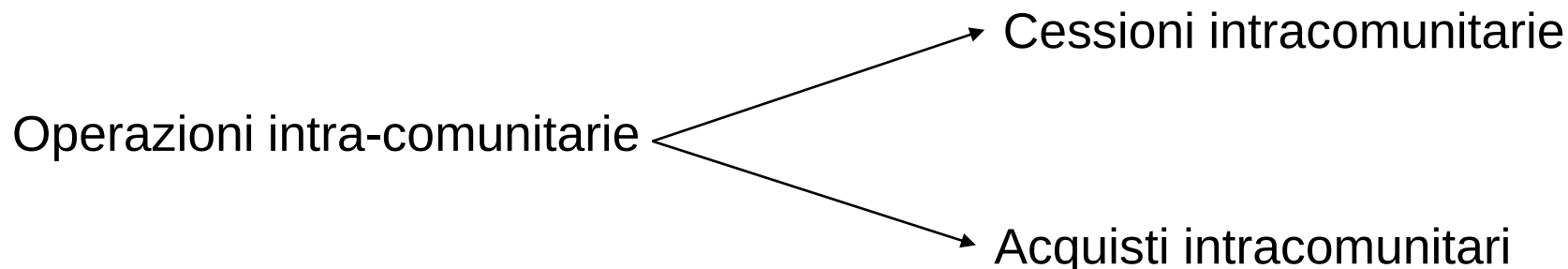
BACCIARDI PARTNERS
international law firm

LE OPERAZIONI INTRA-COMUNITARIE

Cessioni e acquisti



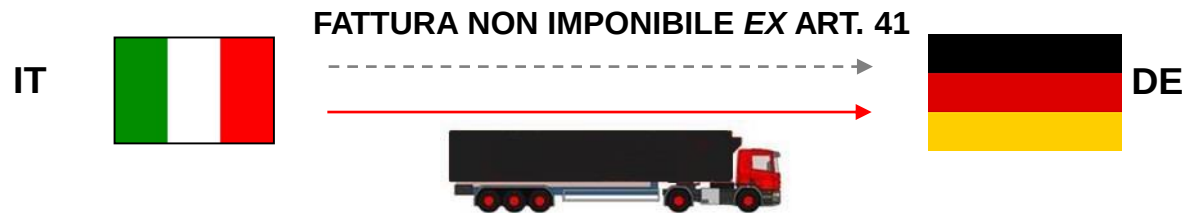
Le operazioni intra-comunitarie: premessa



- ❑ La disciplina IVA è contenuta nel D.L. 331/1993: per quanto non previsto trovano applicazione le norme del DPR IVA;
- ❑ La disciplina riguarda soltanto i beni mobili materiali: non si applica al trasferimento né dei beni immobili né dei beni immateriali;
- ❑ La cessione intracomunitaria di un bene e il suo acquisto intracomunitario costituiscono una operazione unica sotto il profilo economico, ma due operazioni distinte sotto il profilo della territorialità ai fini IVA.



LE CESSIONI INTRA-COMUNITARIE: I REQUISITI



Affinché la vendita sia qualificabile come **cessione intra-comunitaria non imponibile IVA italiana**, devono sussistere i seguenti requisiti:

1) NATURA COMUNITARIA DEI BENI

2) ONEROSITA' DELL'OPERAZIONE

3) TRASFERIMENTO DEL DIRITTO DI PROPRIETÀ'

4) STATUS DI SOGGETTO PASSIVO DEL VENDITORE E DELL'ACQUIRENTE

5) MOVIMENTAZIONE FISICA DEI BENI DA UN PAESE UE AD UN ALTRO



1) NATURA COMUNITARIA DEI BENI

- ☐ Più che un requisito è un pre-requisito;
- ☐ **Beni mobili comunitari:** beni prodotti in un altro Stato Membro o ivi nazionalizzati ovvero immessi in libera pratica (i.e. importati con pagamento dei dazi, ma non dell'IVA che dovrà essere assolta nello stato del consumo).



2) ONEROSITÀ DELL'OPERAZIONE

- ☐ L'operazione deve essere effettuata a titolo oneroso: deve quindi avere un **corrispettivo**;
- ☐ Il corrispettivo può essere sia in denaro sia in natura (i.e. altro bene o servizio).



3) TRASFERIMENTO DEL DIRITTO DI PROPRIETÀ

- ❑ È necessario che ci sia **un'effettiva acquisizione o trasferimento del diritto di proprietà** dei beni dal cedente all'acquirente comunitario;
- ❑ La norma interna prevede che tale trasferimento può avvenire con:
 - Atto di cessione della proprietà di un bene: contratto di compravendita;
 - Atto di costituzione di un diritto reale di godimento sul bene.
- ❑ La normativa comunitaria e la CGUE, invece, considerano cessione *“qualsiasi operazione di trasferimento di un bene materiale ... che autorizza l'altra parte a disporre di fatto del bene come se ne fosse il proprietario”*.



4) STATUS DI SOGGETTO PASSIVO E IDENTIFICAZIONE IVA -1

❑ La **Direttiva 2018/1910/UE**, che modifica la Direttiva IVA (2006/112/CE), ha attribuito **valenza di requisiti sostanziali a:**

- **il numero di Partita IVA e l'iscrizione** dell'acquirente comunitario nell'archivio VIES;
- **la presentazione dei modelli INTRASTAT** relativi alle cessioni,

per poter applicare l'esenzione da IVA ad una cessione intra-comunitaria.

❑ **Tale modifica ribalta l'orientamento della CGUE** (cfr. causa C- 21/16 del 09.02.2017), che considerava invece il **numero di partita IVA** dell'acquirente comunitario, nonché la sua iscrizione nell'archivio VIES, **un mero requisito formale**, non idoneo a precludere il regime di esenzione previsto per le cessioni intracomunitarie in presenza di tutte le altre condizioni sostanziali.



4) STATUS DI SOGGETTO PASSIVO E IDENTIFICAZIONE IVA -2

❑ Le cessioni intracomunitarie saranno quindi non imponibili IVA a **condizione che:**

- L'acquirente dei beni è un altro **soggetto passivo che agisce in quanto tale** in uno Stato Membro diverso da quello di partenza dei beni;
- L'acquirente è **identificato ai fini IVA in uno Stato Membro diverso da quello di partenza dei beni** ed ha comunicato al cedente italiano **il proprio numero di identificazione IVA**;
- Il cedente italiano **adempie l'obbligo di corretta compilazione e tempestivo invio del modello INTRASTAT** relativo alla cessione intra-comunitaria per cui si invoca l'esenzione.



4) **STATUS DI SOGGETTO PASSIVO E IDENTIFICAZIONE IVA -3**

- ❑ **Alcuni Stati Membri** (es. Germania) **prevedono** l'attribuzione di **due identificativi fiscali**:
 - Un numero di P.IVA utilizzabile solo per le cessioni nazionali; e
 - Un numero di P.IVA preceduto dal prefisso identificativo dello Stato Membro di assegnazione (c.d. Codice ISO) ed utilizzabile per le operazioni intracomunitarie.
- ❑ **L'identificativo IVA valido per** potere applicare **l'esenzione** (non imponibilità IVA italiana) **è soltanto quello utilizzabile per le operazioni intracomunitarie**, come inserito e verificabile in banca dati VIES.



5) MOVIMENTAZIONE FISICA DEI BENI IN ALTRO STATO MEMBRO

- ❑ Una **spedizione o trasferimento dei beni da uno Stato Membro ad un altro è indispensabile**, indipendentemente dal fatto che questa avvenga a cura del cedente, del cessionario o da terzi per loro conto;
- ❑ **Non è previsto un termine** preciso entro il quale il bene deve lasciare il territorio italiano. Tuttavia, affinché possa verificarsi una cessione intracomunitaria non imponibile “[...] occorre **stabilire un nesso temporale e sostanziale tra la cessione del bene e il trasporto dello stesso nonché una continuità nello svolgimento dell’operazione ...**” (CGUE, C-84/09, sentenza 18.11.2010);
- ❑ La regola è che vi sia **identità territoriale tra lo Stato Membro di destinazione/arrivo dei beni e lo Stato Membro di identificazione IVA dell’acquirente**. Tuttavia, tale regola soffre alcune eccezioni al fine di:
 - Evitare che un acquisto intra-UE rimanga detassato;
 - Assicurare sempre la tassazione nel luogo di consumo finale del bene;
 - Evitare la doppia imposizione IVA della medesima operazione.



CAMERA DI COMMERCIO
DELLA ROMAGNA
FORLÌ-CESENA E RIMINI

In collaborazione con

BACCIARDI PARTNERS
international law firm

LE NUOVE REGOLE PER LA PROVA DEL TRASPORTO DELLA MERCE NELLE CESSIONI INTRA-COMUNITARIE



LE NUOVE REGOLE PER LA PROVA DEL TRASPORTO NELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE

-1-

- ❑ In data 04.12.2018, il Consiglio Europeo ha emanato il **Regolamento di esecuzione (UE) 2018/1912** che introduce, all'interno del Regolamento (UE) n. 282/2011, il nuovo art. 45-bis al fine di identificare **regole comuni per fornire la prova del trasporto comunitario dei beni nell'ambito di una cessione intracomunitaria;**
- ❑ La nuova norma comunitaria **identifica espressamente i documenti idonei a provare l'avvenuto trasporto dei beni** dallo Stato Membro di partenza **verso lo Stato Membro di destinazione.**



LE NUOVE REGOLE PER LA PROVA DEL TRASPORTO NELLE CESSIONI INTRA-COMUNITARIE

-2

DOCUMENTI IDONEI PER LA PROVA

- ☐ **Documenti di trasporto o spedizione dei beni**, ad es. il CMR riportante la firma, una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, una fattura emessa dallo spedizioniere;
 - ☐ Una **polizza assicurativa relativa al trasporto** dei beni o i **documenti bancari attestanti il pagamento del trasporto** o della spedizione dei beni;
 - ☐ **Documenti di una pubblica autorità**, ad es. un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione;
 - ☐ **Ricevuta rilasciata da un depositario** che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro.
- Categoria A**
- Categoria B**



LE NUOVE REGOLE PER LA PROVA DEL TRASPORTO NELLE CESSIONI INTRA-COMUNITARIE -3-

REQUISITI DI INDIPENDENZA E NON CONTRADDITTORIETÀ

- ☐ I documenti di prova devono essere **rilasciati da due soggetti diversi e indipendenti tra loro** e, altresì, diversi e indipendenti **dal venditore e dall'acquirente**;
- ☐ I due documenti di prova **non** devono essere **contraddittori** tra loro.



LE NUOVE REGOLE PER LA PROVA DEL TRASPORTO NELLE CESSIONI INTRA-COMUNITARIE

-4-

❑ Il nuovo art. 45-*bis* del **Regolamento (UE) 2018/1912** prende in considerazione i **seguenti due casi**:

- **Beni spediti/trasportati a cura del cedente;**
- **Beni spediti/trasportati a cura del cessionario.**



1° CASO – BENI SPEDITI / TRASPORTATI A CURA DEL CEDENTE

❑ Si presume che la spedizione o il trasporto intracomunitario sia avvenuto qualora il cedente certifichi che ha curato il trasporto e **sia in possesso di:**

- **Due documenti non contraddittori relativi al trasporto/spedizione dei beni (Categoria A); oppure**
- **Un documento relativo al trasporto/spedizione (Categoria A), unitamente ad un altro documento non contraddittorio tra quelli della Categoria B.**



1° CASO – BENI SPEDITI / TRASPORTATI A CURA DEL CEDENTE: esempi di documenti idonei.

- ❑ CMR + fattura dello spedizioniere → **IDONEI**

- ❑ CMR + contabile bancaria attestante il pagamento del trasporto → **IDONEI**

- ❑ CMR + polizza assicurativa con compagnia assicurativa terza → **IDONEI**



2° CASO – BENI SPEDITI / TRASPORTATI A CURA DEL CESSIONARIO

- ❑ **Si presume** che la spedizione o **il trasporto intracomunitario** sia avvenuto **qualora il cedente sia in possesso di:**
- Una **dichiarazione scritta del cessionario**, che certifichi che i beni sono stati spediti/trasportati dal cessionario medesimo o da un terzo per suo conto; **e, in aggiunta**
 - **Due documenti non contraddittori relativi al trasporto/spedizione** dei beni (Categoria A); **ovvero, in alternativa**
 - **Un documento relativo al trasporto/spedizione** (Categoria A), unitamente ad **un altro documento non contraddittorio** tra quelli **della Categoria B.**



CONTENUTO DELLA DICHIARAZIONE SCRITTA DELL'ACQUIRENTE COMUNITARIO

- ☐ Il nome e l'indirizzo dell'acquirente;
- ☐ L'indicazione dello Stato Membro di destinazione dei beni;
- ☐ La quantità e la natura dei beni;
- ☐ La data e il luogo di arrivo dei beni;
- ☐ L'identificazione della persona che ha accettato i beni per conto dell'acquirente;
- ☐ L'indicazione della data di rilascio della dichiarazione.

N.B. La dichiarazione deve pervenire al venditore entro il 10 del mese successivo alla cessione.



ONERE DELLA PROVA

- ❑ La nuova norma comunitaria prevede la **presunzione** dell'avvenuto **trasporto intracomunitario** dei beni: **l'onere della prova contraria** viene trasferito **in capo all'Amministrazione Finanziaria**;
- ❑ Le Autorità fiscali **possono sempre contestare la presunzione** se in possesso di prove sufficienti per dimostrare che i beni non sono stati effettivamente spediti / trasportati a partire dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo.

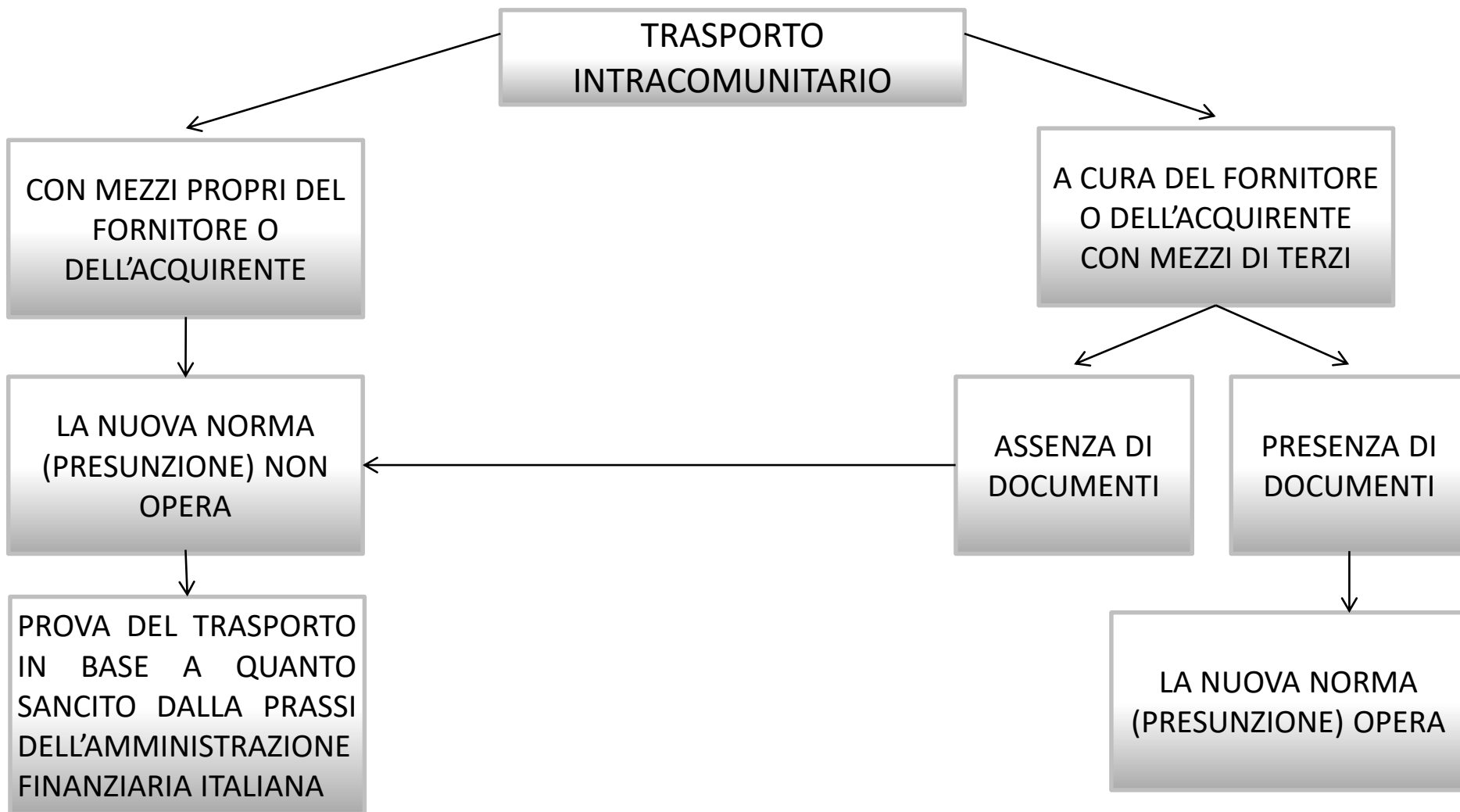


TRASPORTO CON MEZZI PROPRI DEL FORNITORE O DELL'ACQUIRENTE: CRITICITA' E SOLUZIONI

- ❑ Le *Explanatory Notes* alla nuova normativa comunitaria hanno chiarito che:
- La **nuova norma non trova applicazione ai trasporti di beni con mezzi propri** del fornitore e dall'acquirente, in quanto non viene integrata la condizione della provenienza dei documenti di prova da due parti diverse e indipendenti dal venditore e dall'acquirente;
 - Ciò **non comporta l'automatico disconoscimento della non imponibilità** della cessione intracomunitaria;
 - È infatti consentita la possibilità per gli operatori nazionali **di provare il trasporto** intracomunitario dei beni **con modalità e tipologie di documenti già riconosciute** in passato **dall'Amministrazione Finanziaria italiana** (cfr. Circ. AE n° 12/2020).



SCHEMA DI SINTESI





Modulo di formazione internazionale

LE REGOLE IVA PER LE CESSIONI INTRACOMUNITARIE, I RAPPORTI DI CALL-OFF STOCK E LE VENDITE A CATENA

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

CONTATTI

AVV. TOMMASO FONTI, LL.M. tommasof@bacciardistudiolegale.it

AVV. LUCIA BOCCAROSSA lucia.boccarossa@bacciardistudiolegale.it