Modulo di formazione internazionale

LE NOVITÀ IVA NELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

22 OTTOBRE 2020

RELATORI
AVV. TOMMASO FONTI, LL.M.
AVV. ANDREA BELVEDERE

PROGRAMMA

1. I nuovi requisiti sostanziali nelle cessioni intracomunitarie
2. La prova delle cessioni intracomunitarie
3. Il call-off stock (consignment stock)
4. Le vendite a catena e le triangolazioni comunitarie

LE CESSIONI INTRACOMUNITARIE: I REQUISITI

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

1) NATURA COMUNITARIA DEI BENI

2) ONEROSITA' DELL'OPERAZIONE

3) TRASFERIMENTO DEL DIRITTO DI PROPRIETA'

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

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

I NUOVI REQUISITI SOSTANZIALI NELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE

I NUOVI REQUISITI SOSTANZIALI PER LA NON IMPONIBILITÀ DELLE CESSIONI INTRA-UE -1-

- La **Direttiva 2018/1910/UE**, che modifica l'attuale direttiva IVA (2006/112/CE), ha attribuito **valenza di requisiti sostanziali a:**
  - **il numero di partita IVA** e **l'iscrizione** del cliente 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** del cliente 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.

I NUOVI REQUISITI SOSTANZIALI PER LA NON IMPONIBILITÀ DELLE CESSIONI INTRA-UE -2-

- Da oggi, le cessioni intracomunitarie saranno quindi non imponibili IVA **a condizione che**:
  1) 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;
  2) 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**;
  3) 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.

I NUOVI REQUISITI SOSTANZIALI PER LA NON IMPONIBILITÀ DELLE CESSIONI INTRA-UE -4-

- **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.

PROFILI APPLICATIVI E CONSIGLI OPERATIVI

- A fronte della nuova norma comunitaria, il fornitore italiano dovrà:
  1) **Richiedere all'acquirente comunitario**, in fase di perfezionamento dell'ordine, **il numero di identificazione IVA** relativo alle operazioni intracomunitarie (opportuna la integrazione dei contratti di fornitura e degli ordini di acquisto);
  2) **Controllare sul sistema VIES**, per ogni singola cessione intracomunitaria, **l'esistenza e la validità del codice identificativo IVA fornito dall'acquirente comunitario**;
  3) Provvedere alla **corretta compilazione e tempestiva presentazione** dei modelli **INTRASTAT**.

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

LE NUOVE REGOLE PER LA PROVA DEL TRASPORTO NELLE CESSIONI INTRA-UE -1-

- In data 4.12.2018, 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-UE -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;

Categoria A

- 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 B

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

REQUISITI DI INDIPENDENZA E NON CONTRADDITTORIETA'

- 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-UE -4-

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

  ✓**Beni spediti/trasportati a cura del fornitore**;

  ✓**Beni spediti/trasportati a cura dell'acquirente**.

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

- **Si presume** che la spedizione o **il trasporto intracomunitario** sia avvenuto **qualora il fornitore** 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**.

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

- CMR + fattura dello spedizioniere ⟹ **IDONEI**
- CMR + fattura del trasportatore ⟹ **NON IDONEI**
- CMR + contabile bancaria attestante il pagamento del trasporto ⟹ **IDONEI**
- CMR + polizza assicurativa con compagnia assicurativa terza ⟹ **IDONEI**

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

- **Si presume** che la spedizione o **il trasporto intracomunitario** sia avvenuto **qualora il fornitore 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 → è tuttavia consentita una certa flessibilità.

ONERE DELLA PROVA

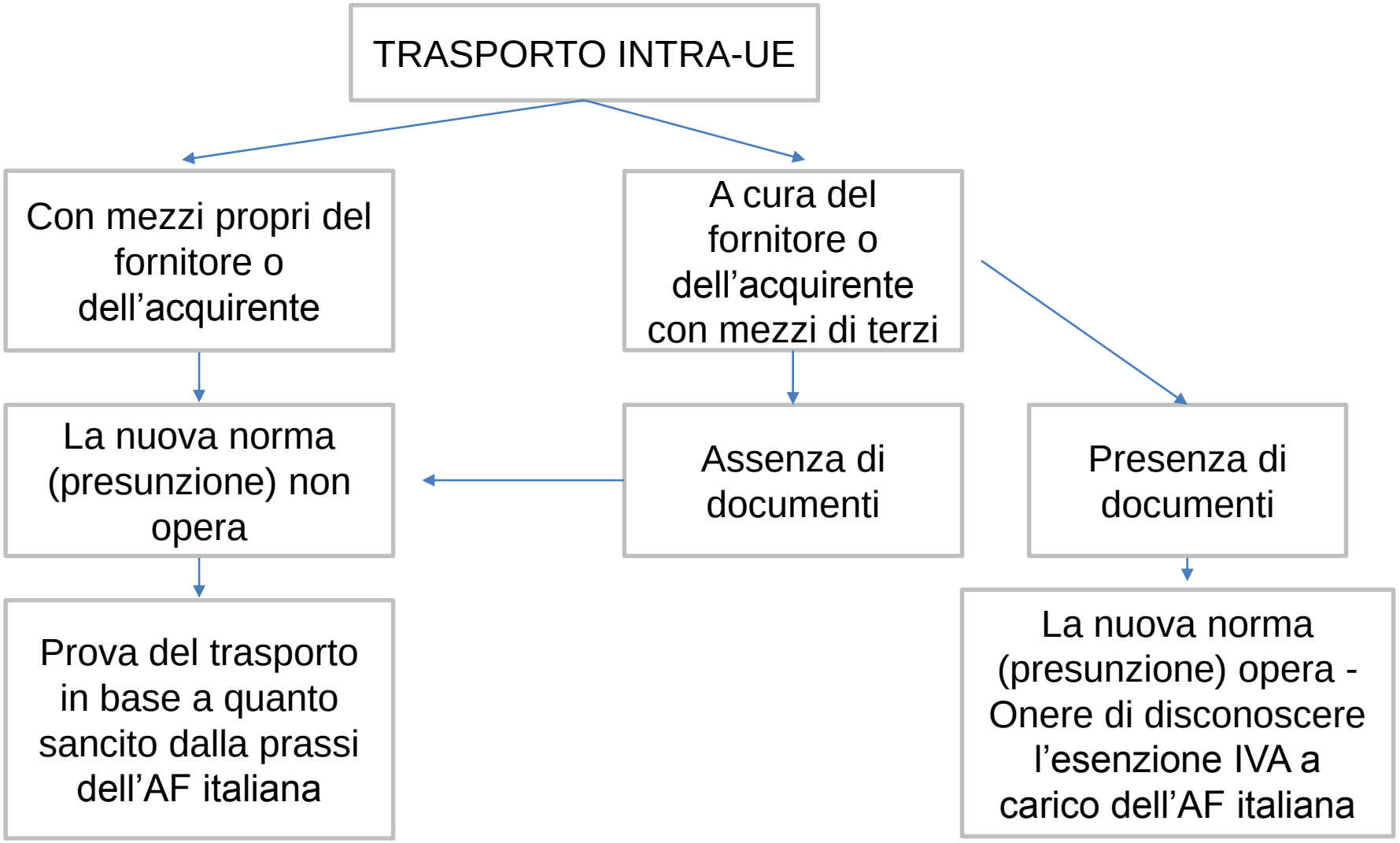
- La nuova norma comunitaria prevede la **presunzione** dell'avvenuto **trasporto intracomunitario** dei beni: **l'onere della prova contraria** viene trasferito **in capo all'Amministrazione finanziaria**;

- 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 **dalla amministrazione finanziaria italiana** (cfr. Circ. AE n° 12/2020).

SCHEMA DI SINTESI



PROFILI APPLICATIVI E CONSIGLI OPERATIVI

- A fronte della nuova norma in materia di prova del trasporto intracomunitario di beni, il fornitore nazionale dovrà:
  - ✓ **Mappare** tutte **le diverse casistiche di consegna dei beni** per identificare la documentazione ritenuta idonea a provare il trasporto in base alla singola casistica;
  - ✓ **Revisionare i contratti** con i trasportatori / spedizionieri (nel caso di trasporti a cura del fornitore) o i contratti con i clienti (nel caso di trasporti a cura dell'acquirente);
  - ✓ **Implementare strumenti informatici** (interni o esterni all'azienda) per la raccolta ordinata, la condivisione e riproduzione dei documenti richiesti dalla nuova norma, fino ad utilizzare perfino servizi di geo-localizzazione di beni, mezzi e punti di consegna.

CONSIDERAZIONI FINALI …

- L'individuazione dei documenti idonei a provare il trasporto comunitario costituisce **sicuramente un elemento di certezza** in merito all'onere probatorio; **tuttavia**, **costituisce altresì un vincolo per l'impresa** nel reperire l'esatta documentazione richiesta dalla nuova norma comunitaria;
- Nonostante l'introduzione della nuova norma comunitaria in materia di prova, **risulta comunque consigliabile**: convenire sempre, ove possibile, **un termine di resa della merce diverso da EXW** e appartenente alla famiglia del gruppo C o D;
- **Acquisire sempre una conferma scritta del cliente UE** circa l'avvenuto ricevimento delle merci;
- **Adoperarsi per adottare**, in ogni caso, **tutte le misure possibili e ragionevoli,** al fine di acquisire la prova dell'avvenuto effettivo trasferimento della merce nello Stato UE di destinazione (*i.e.* buona fede del fornitore).

NUOVO REGIME IVA PER GLI ACCORDI DI CALL-OFF STOCK NELLA UNIONE EUROPEA

NUOVO REGIME IVA PER GLI ACCORDI DI CALL-OFF STOCK IN UE -1-

LA NORMATIVA DI RIFERIMENTO

- La **direttiva 2018/1910/UE,** emanata dal Consiglio Europeo in data 4.12.2018, ha introdotto una **regolamentazione *ad hoc* in materia di call-off stock** (i.e. nuovo Articolo 17 bis);

- Lo **scopo è di semplificare e di uniformare il trattamento IVA** delle operazioni di vendita effettuate nell'ambito di tale schema negoziale;

- La suddetta regolamentazione trova applicazione unicamente **nei rapporti** di call-off stock **all'interno dell'Unione Europea.**

NUOVO REGIME IVA PER GLI ACCORDI DI CALL-OFF STOCK IN UE -2-

PREMESSA

- Il **rapporto commerciale di CALL-OFF STOCK** non era sconosciuto all'Amministrazione Finanziaria italiana, in quanto lo stesso era conosciuto come **CONSIGNMENT STOCK**.

- **Lo strumento del CALL-OFF STOCK** previsto dalla normativa comunitaria, salvo alcune peculiarità, **coincide**, nella sostanza, **con il CONSIGNMENT STOCK**, cosi come conosciuto dagli operatori italiani e definito dalla prassi della Amministrazione finanziaria.

IL CONTRATTO DI CALL-OFF STOCK

LA NATURA DEL CONTRATTO

- In termini legali, **il CALL-OFF STOCK non è un contratto tipico** disciplinato dal codice civile italiano;

- La fattispecie legale del CALL-OFF STOCK è **assimilata al contratto estimatorio**, in cui una parte consegna una o più cose mobili all'altra e questa si obbliga a pagarne il prezzo, salvo la facoltà di restituire le cose in un termine stabilito.

IL CONTRATTO DI CALL-OFF STOCK

LA FUNZIONE DEL CONTRATTO

La particolarità dell'accordo di **CALL-OFF STOCK** è data dal fatto che:

l'effetto traslativo della proprietà si perfeziona al momento del prelievo dei beni da parte del CLIENTE ESTERO e non secondo le regole ordinarie.

LA NOVITA' DELLA NORMA COMUNITARIA

LA SEMPLIFICAZIONE

- **In presenza di un accordo scritto di CALL-OFF STOCK** tra Fornitore e Acquirente e **al ricorrere di determinate condizioni**, **il trasferimento dei beni,** dallo Stato Membro partenza verso lo Stato Membro di arrivo degli stessi, **non integrerà una operazione di cessione intracomunitaria assimilata** (i.e. Trasferimento a se stessi).

- Conseguentemente, **il Fornitore non dovrà identificarsi ai fini IVA nello Stato Membro di arrivo dei beni** (i.e. ove è ubicato il deposito presso il quale i beni vengono stoccati).

LE CONDIZIONI PREVISTE DALLA NUOVA NORMATIVA COMUNITARIA PER APPLICARE LA SEMPLIFICAZIONE -1-

- **<u>No identificazione IVA locale</u> del Fornitore a condizione che**:
  - **Il rapporto** intercorra tra **due soggetti passivi stabiliti in due SM diversi**;
  - **Le merci siano spedite o trasportate verso SM2,** in previsione del fatto che le stesse siano vendute, successivamente e dopo il loro arrivo, ad un acquirente designato;
  - **Il Destinatario/Acquirente** dei beni **sia identificato ai fini IVA nello Stato Membro di stoccaggio della merce;**
  - **L'identità** e **il numero identificativo IVA** dell'Acquirente/Destinatario **siano noti al Fornitore prima dell'invio dei beni**;
  - **Il Fornitore non sia stabilito nello SM di destinazione** (i.e. sede della attività economica; S.O. IVA nello SM di arrivo della merce);
  - **Il Fornitore registri la movimentazione** della merce nel proprio **registro di carico/scarico** e inserisca il numero di partita IVA dell'Acquirente nell'elenco INTRASTAT;
  - Il **prelievo** avvenga **entro 12 mesi** dalla data di arrivo dei beni, a meno che i beni non vengano restituiti entro tale termine.

LE CONDIZIONI PREVISTE DALLA NUOVA NORMATIVA COMUNITARIA PER APPLICARE LA SEMPLIFICAZIONE -2-

- Se tutte le condizioni risultano soddisfatte, al momento del prelievo dei beni dal deposito:

  - **Il Fornitore** dei beni effettua una **cessione intra-UE esente da IVA** (i.e. non imponibile IVA ai sensi della normativa IVA italiana); e

  - **L'Acquirente** dei beni effettua un **acquisto intra-UE** nello SM in cui i beni si trovano al momento del prelievo dal deposito.

Purché il prelievo avvenga entro 12 mesi.

IL NUOVO REGIME IVA DEGLI ACCORDI DI CALL-OFF STOCK IN UE

MANCATO PRELEVAMENTO DEI BENI DAL DEPOSITO ENTRO 12 MESI

- Qualora l'Acquirente **non prelevi/acquisti i beni** stoccati entro il termine di 12 mesi dall'arrivo degli stessi nello Stato Membro di destino, **la semplificazione** prevista dal nuovo regime comunitario **non opererà**.

- Conseguentemente, il Fornitore dovrà regolarizzare **il precedente trasferimento dei beni verso lo Stato Membro dove i beni sono staccati** attraverso:

  a) **una cessione intracomunitaria assimilata**, nello stato membro di partenza; e
  b) **un acquisto intracomunitario** nello Stato Membro di arrivo della merce, a partire **dal giorno successivo alla scadenza dei 12 mesi.**

IL NUOVO REGIME IVA DEGLI ACCORDI DI CALL-OFF STOCK IN UE

RESTITUZIONE DEI BENI ENTRO I 12 MESI

- **Non verrà integrata alcuna cessione intracomunitaria/acquisto intracomunitario** nel rapporto tra Fornitore e Acquirente.

- **Non verrà altresì integrato un trasferimento di beni a se stessi**, a condizione che:

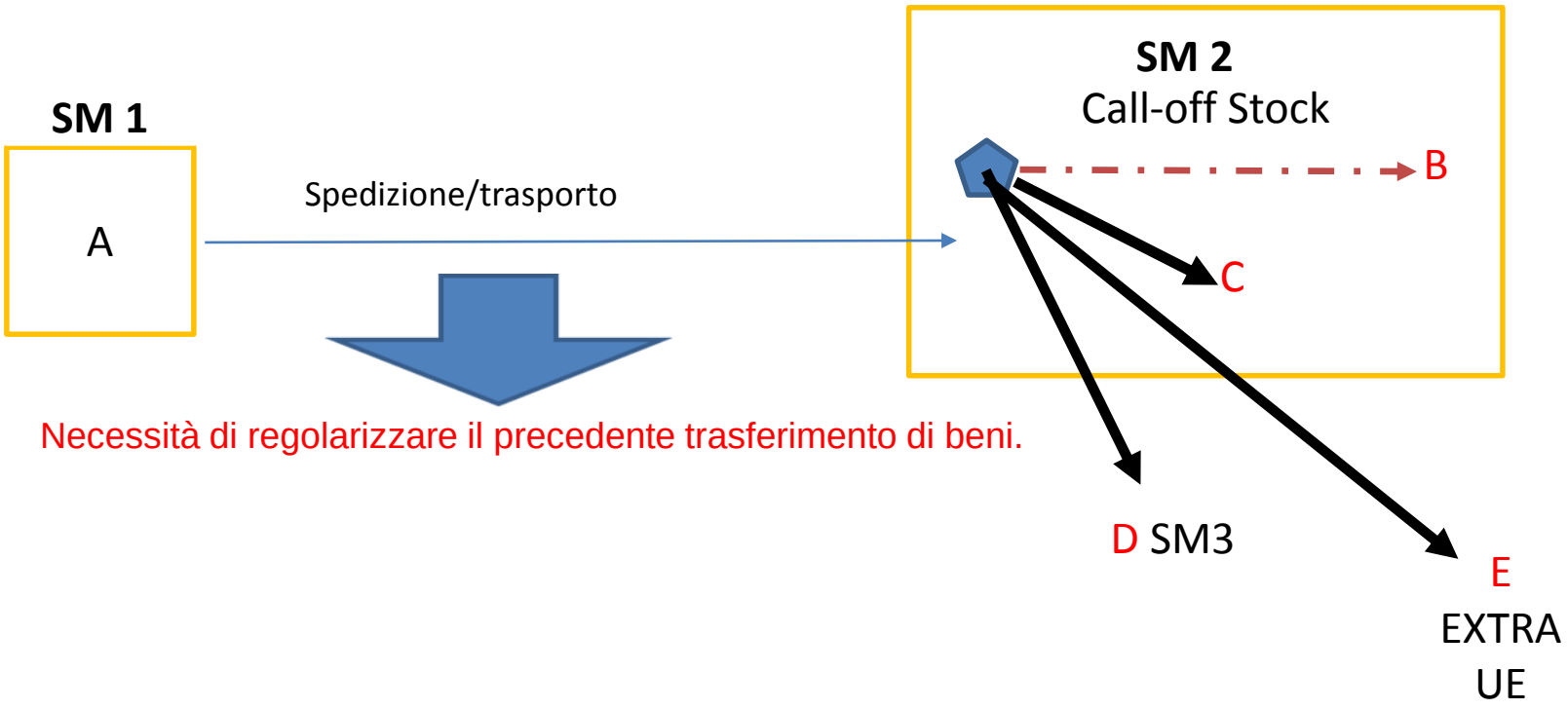
  - I beni vengano rispediti nello Stato Membro di partenza entro il termine dei 12 mesi; e

  - Il Fornitore indichi la rispedizione nel proprio registro di carico/scarico.

IL NUOVO REGIME IVA DEGLI ACCORDI DI CALL-OFF STOCK IN UE

CESSIONE DEI BENI AD UN DIVERSO ACQUIRENTE

- La semplificazione **non opererà** qualora i beni vengano ceduti ad un soggetto diverso dall'Acquirente/Destinatario.



IL NUOVO REGIME IVA DEGLI ACCORDI DI CALL-OFF STOCK IN UE

SOSTITUZIONE DEL DEPOSITARIO/ACQUIRENTE

- **La sostituzione del Depositario/Acquirente non comporterà il venir meno della semplificazione a condizione che**:
  - Le condizioni previste dal nuovo regime di CALL-OFF STOCK siano integrate con riferimento al nuovo Depositario/Acquirente; e
  - Il Fornitore indichi la sostituzione nel proprio registro di carico/scarico.

- **Rimane fermo il termine dei 12 mesi iniziale**. Pertanto, il periodo in cui i beni sono stati stoccati presso il primo Depositario/Acquirente si cumula con il periodo in cui i beni sono stati stoccati presso il nuovo Depositario/Acquirente.

SOSTITUZIONE DEL DEPOSITARIO/ACQUIRENTE: ALCUNE OSSERVAZIONI.

- **Explanatory Notes**: è necessario che il Cedente/Fornitore **stipuli un contratto di CALL-OFF STOCK** con il nuovo Depositario/Acquirente, **prima** o **contestualmente** alla **risoluzione** del contratto di CALL-OFF STOCK con il Depositario/Acquirente **sostituito**.

IL RISCHIO DI STABILE ORGANIZZAZIONE AI FINI IVA DEL FORNITORE -1-

- Il **Fornitore/cedente integrerà una S.O.** ai fini **IVA** nel territorio dello Stato Membro di destinazione dei beni **qualora**:

  - I beni del Fornitore/Cedente vengano stoccati all'interno di un **deposito nella disponibilità del Fornitore/Cedente** (i.e. acquisito in proprietà o in locazione); e

  - Il deposito sia **gestito con mezzi propri** (i.e. beni strumentali e dipendenti del Fornitore).

IL RISCHIO DI STABILE ORGANIZZAZIONE AI FINI IVA DEL FORNITORE: effetti -2-

- Stabile Organizzazione ai fini IVA del fornitore/cedente nello Stato Membro di destinazione dei beni: **non applicazione della semplificazione**.

- Non è necessario che la Stabile Organizzazione partecipi alla cessione dei beni effettuata dal fornitore/cedente: **è sufficiente la presenza di una S.O. IVA del Fornitore/Cedente**.

Il REGISTRO DI CARICO/SCARICO

- La norma comunitaria ha precisato quale deve essere il contenuto del registro di carico/scarico sia del Fornitore che dell'Acquirente.

Il REGISTRO DI CARICO/SCARICO DEL FORNITORE – CONTENUTO

Il **registro** tenuto dal **fornitore/cedente** deve contenere le seguenti **informazioni:**

a) lo Stato membro a partire dal quale i beni sono stati spediti o trasportati e la data di spedizione o di trasporto dei beni;

b) il numero di P.IVA del destinatario dei beni, attribuito dallo Stato membro verso il quale i beni sono spediti o trasportati;

c) lo Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati, l'indirizzo del deposito in cui i beni sono immagazzinati, e la data di arrivo dei beni presso il deposito;

d) il valore, la descrizione e la quantità dei beni stoccati presso il deposito;

e) la base imponibile, la descrizione e la quantità dei beni ceduti, la data in cui ha luogo la cessione dei beni e il numero di identificazione IVA dell'acquirente;

f) il valore, la descrizione e la quantità dei beni eventualmente restituiti al fornitore/cedente, nonché la data in cui i beni sono restituiti.

Il REGISTRO DI CARICO/SCARICO DELL'ACQUIRENTE– CONTENUTO

Il **registro** tenuto dal **destinatario/acquirente** deve contenere le seguenti **informazioni:**

a) il numero di P.IVA del fornitore/cedente che trasferisce i beni in regime di call-off stock;

b) la descrizione e la quantità dei beni ricevuti dal destinatario/acquirente;

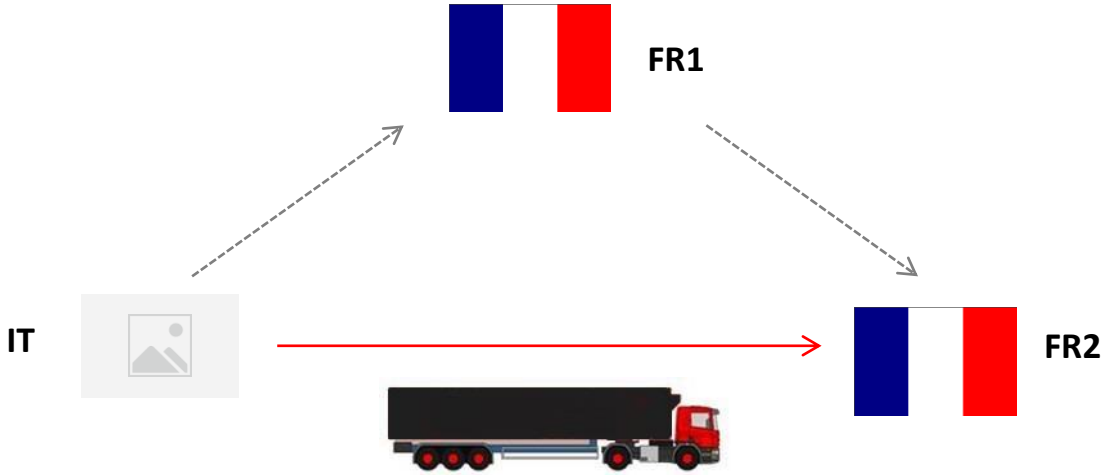
c) la data di arrivo dei beni presso il deposito;

d) la descrizione e la quantità dei beni e la data in cui i beni sono prelevati dal deposito.

e) la base imponibile, la descrizione e la quantità dei beni ceduti al destinatario/acquirente, nonché la data in cui ha luogo l'acquisto intracomunitario dei beni.

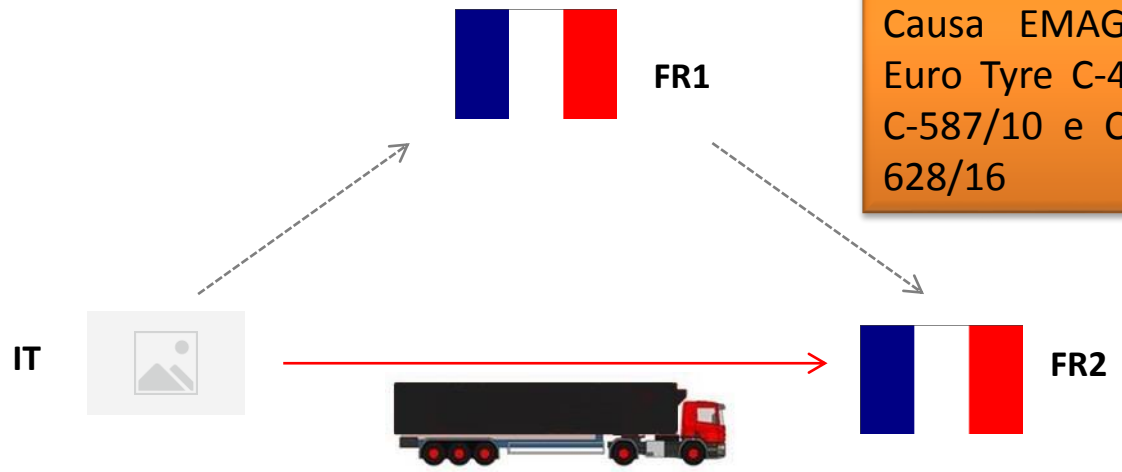
LE VENDITE A CATENA

ASPETTI DEFINITORI



- Le **vendite a catena** consistono in **cessioni successive degli stessi beni** che presentano le seguenti caratteristiche:
  - **Almeno 2 vendite successive** e quindi **almeno 3 soggetti** nella catena;
  - **Unico trasporto** dei beni **tra Stati Membri**;
  - I **beni** devono essere spediti o **trasportati direttamente** dallo SM del primo cedente **allo SM dell'ultimo acquirente** della catena.
- Le **triangolari comunitarie (semplificate)** sono una specie tipizzata delle vendite a catena.

GLI ANTEFATTI: la giurisprudenza della CGUE



Causa EMAG C-245/04; Causa Euro Tyre C-430/09; Causa VSTR C-587/10 e Causa Kreuzmayr C-628/16

- **Il trasporto intra-comunitario** dei beni **può essere ricondotto ad una sola cessione** nella catena; e, conseguentemente
- **Una sola cessione** nella catena **può essere quella intra-UE esente**;
- Per individuare a quale delle due cessioni deve essere attribuito il trasporto intracomunitario, occorre "***determinare in quale momento sia avvenuto****, in favore dell'acquirente finale,* ***il secondo trasferimento del potere di disporre del bene come proprietario***";
- La cessione intra-UE esente è:
  - la **prima**, se l'acquirente finale dispone dei beni nello Stato Membro di destinazione;
  - la **seconda**, se l'acquirente finale dispone dei beni nello Stato Membro di partenza.

LE NOVITA' IN MATERIA DI VENDITE A CATENA -1-

La normativa di riferimento

- La **Direttiva 2018/1910/UE** ha introdotto all'interno della Direttiva IVA **il nuovo articolo 36-*bis*** che disciplina le vendite a catena;
- Lo scopo della norma è di introdurre **regole comuni** a tutti gli Stati Membri **per determinare a quale vendita nella catena deve essere attribuito il trasporto intracomunitario** dei beni;
- La nuova disciplina delle cessioni intracomunitarie a catena è entrata in vigore il **1° gennaio 2020**, anche se l'Italia non la ha ancora recepita.

LE NOVITA' IN MATERIA DI VENDITE A CATENA -2-

L'ambito applicativo della nuova norma

- La nuova norma **si applica al solo caso in cui il trasporto** o la spedizione dei beni nello Stato Membro di destinazione **è effettuato dall'operatore intermedio** (c.d. promotore)

DEFINIZIONE DI OPERATORE INTERMEDIO
(Art. 36-bis, par. 3)

LE NOVITA' IN MATERIA DI VENDITE A CATENA -3-

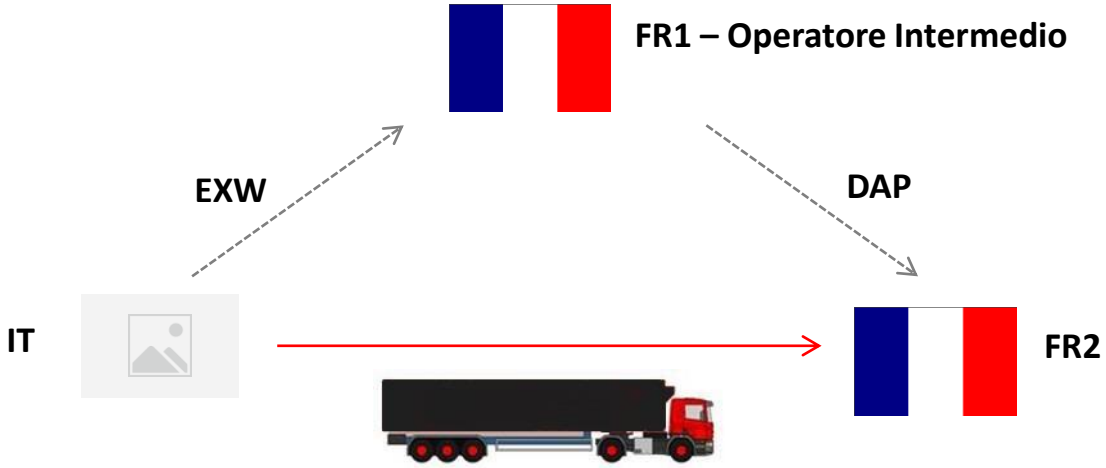
La definizione di operatore intermedio

- E' **il cedente** all'interno della catena, **diverso dal primo cedente**, **che spedisce o trasporta i beni** esso stesso o per il tramite di un terzo che agisce per suo conto.

- Pertanto, **non può essere** qualificato come **operatore intermedio**:
  - **il primo cedente**, per espressa previsione normativa;
  - **l'ultimo acquirente della catena**, in quanto lo stesso non può considerarsi cedente.

LE NOVITA' IN MATERIA DI VENDITE A CATENA -4-

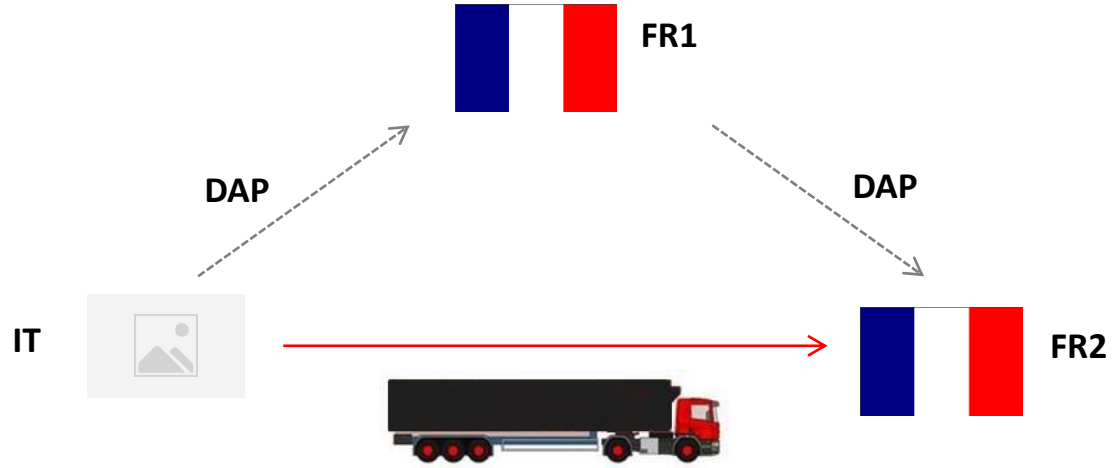
Caso 1 – Trasporto curato o organizzato da FR1



- La **REGOLA: se FR1 comunica a IT la propria P.IVA FRA** (o altra P.IVA diversa da quella dello SM di partenza dei beni), il trasporto è attribuito alla vendita effettuata da IT a FR1 e questa sarà la cessione intra-UE esente; la vendita da FR1 a FR2 sarà una cessione domestica in FRA;
- La **DEROGA**: se **FR1 comunica a IT la propria P.IVA ITA** (i.e. quella rilasciata dallo SM di partenza dei beni), il trasporto è attribuito alla vendita effettuata da FR1 a FR2 e questa sarà la cessione intra-UE esente; la vendita da IT a FR1 sarà una cessione domestica in ITA.

LE NOVITA' IN MATERIA DI VENDITE A CATENA -5-

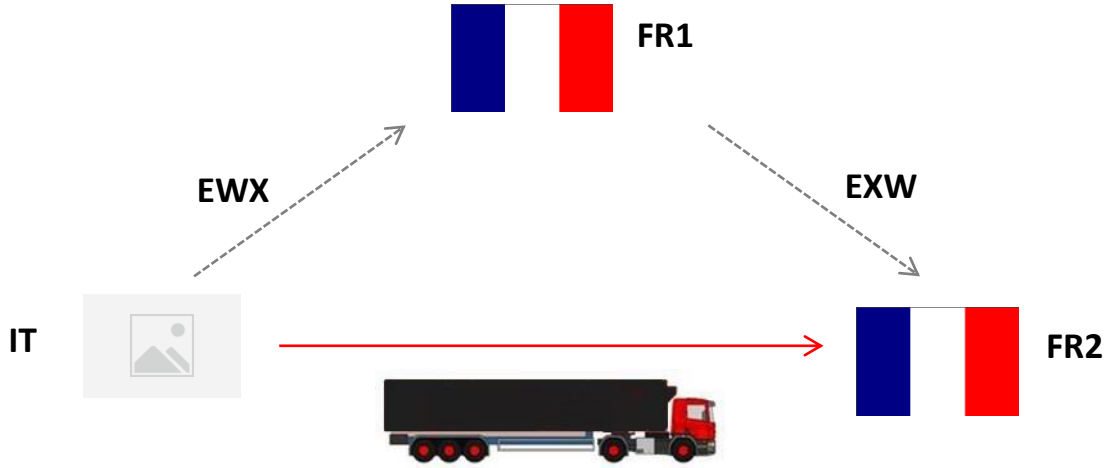
Caso 2 – Trasporto curato o organizzato da IT



- La **NUOVA NORMA NON TROVA APPLICAZIONE** al caso in esame;
- Occorre fare ricorso ai principi espressi dalla CGUE: i.e. ***in quale SM l'acquirente finale acquisisce il potere di disporre dei beni*** *come proprietario?* → **Importanza degli accordi contrattuali e dei termini di resa.**
- In tale caso, l'acquirente acquisisce il possesso dei beni in FRA e quindi:
  - La cessione intra-UE esente sarà quella da IT a FR1 (al ricorrere di tutte le condizioni previste dall'art. 138 Direttiva); mentre
  - La vendita da FR1 a FR2 sarà una cessione domestica in FRA.

LE NOVITA' IN MATERIA DI VENDITE A CATENA -6-

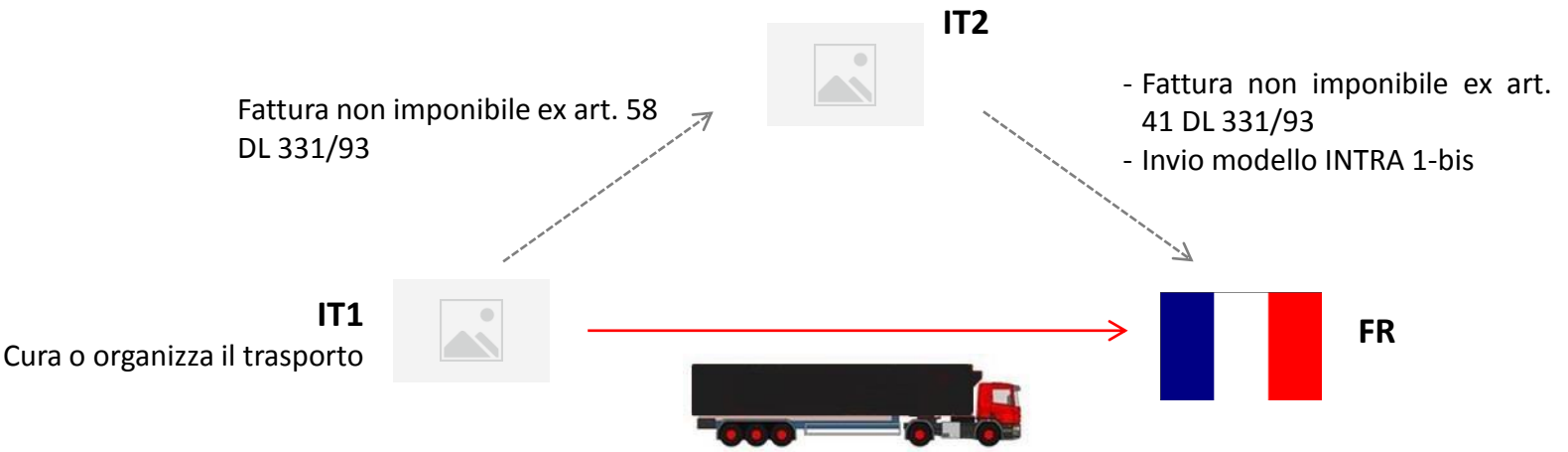
Caso 3 – Trasporto curato o organizzato da FR2



- La **NUOVA NORMA NON TROVA APPLICAZIONE** al caso in esame;
- Occorre fare ricorso ai principi espressi dalla CGUE: i.e. ***in quale SM l'acquirente finale acquisisce il potere di disporre dei beni*** *come proprietario?* → **Importanza degli accordi contrattuali e dei termini di resa.**
- In tale caso, l'acquirente acquisisce il possesso dei beni in ITA e quindi:
  - La cessione intra-UE esente sarà quella da FR1 a FR2 (al ricorrere di tutte le condizioni previste dall'art. 38 Direttiva); mentre
  - La vendita da IT1 a FR1 sarà una cessione domestica in ITA.

LE NOVITA' IN MATERIA DI VENDITE A CATENA -6-

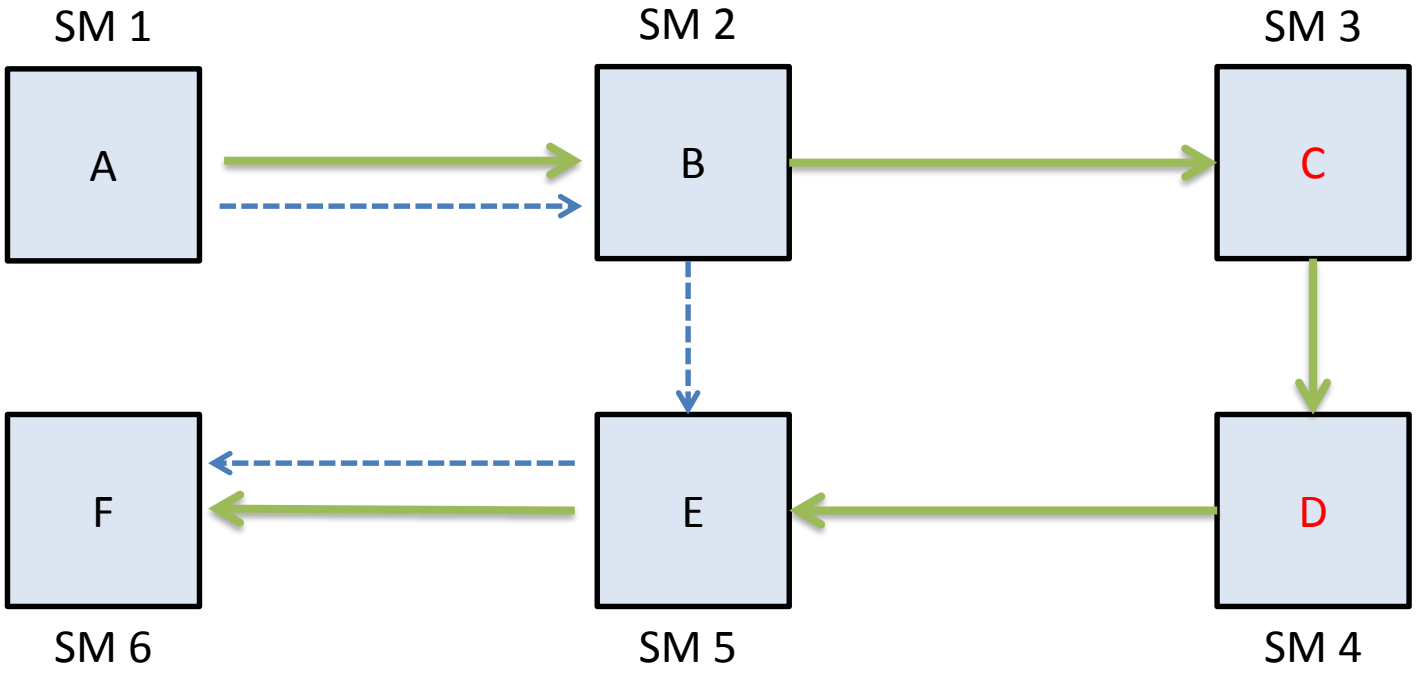
Caso 4 – Triangolazione interna con acquirente finale UE



- **Possibile non conformità dell'art. 58 DL 331/93 con la nuova norma comunitaria sulle vendite a catena**, in quanto quest'ultima presuppone che la vendita da IT1 a IT2 sia una cessione domestica ai fini IVA;
- Questo **aspetto dovrebbe essere definito dalla norma di recepimento**;
- Ad oggi, **l'art. 58 DL 331/93 non è stato ancora abrogato e**, pertanto, **risulta ancora applicabile**.

LE NOVITA' IN MATERIA DI VENDITE A CATENA -7-

Caso 5 – Vendita a catena con più di tre operatori



C o D — **Operatore intermedio**

Flussi contrattuali

Trasporto

Che cosa accade se ad organizzare il trasporto sono B o E?

LE TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE

LE TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE -1-

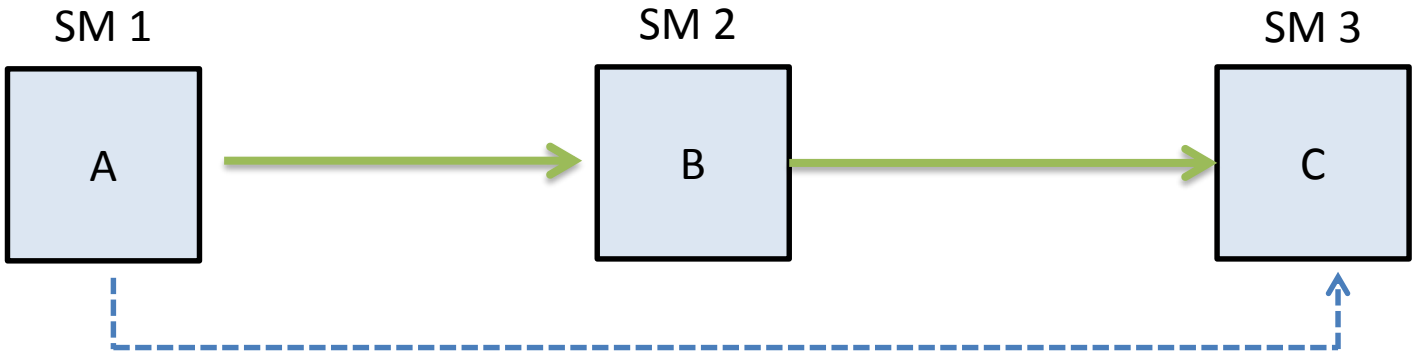
Aspetti definitori

- Le Operazioni Triangolari Comunitarie **rientrano nel concetto di vendite a catena** in quanto si compongono di due successive cessioni di beni.
- Infatti, nella Operazione Triangolare Comunitaria intervengono **tre soggetti passivi IVA identificati in tre Paesi UE diversi** (**A**, **B** e **C**) e il soggetto intermedio **B** (c.d. promotore):
  - acquista beni da **A** per rivenderli a **C**; e
  - i beni vengono trasportati direttamente dallo SM di **A** nello SM di **C**.

LE TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE -2-

La normativa di riferimento

- Disciplinata dall'**articolo 141 della Direttiva IVA**, il quale **prevede la applicazione di una semplificazione** al ricorrere di determinate condizioni



N.B. La semplificazione consiste nell'evitare che B si debba identificare nello Stato Membro di destinazione dei beni (SM3)

Flussi contrattuali

Trasporto

LE TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE -3-

Le condizioni per applicare la semplificazione

- Per applicare la semplificazione delle operazioni triangolari:

a) Il **promotore (B)** deve essere un soggetto passivo **non stabilito nello Stato Membro di destinazione dei beni** (SM3), ma identificato ai fini IVA in un altro Stato Membro (SM2);

b) Il promotore (B) deve **acquistare i beni ai fini della successiva cessione di tali beni** nello Stato Membro di destinazione (SM3);

c) I **beni** sono **trasportati direttamente da** uno Stato Membro **(SM1)** diverso da quello in cui B è identificato (SM2) **a destinazione** del soggetto nei confronti del quale B deve effettuare la cessione successiva (C);

d) Il destinatario della cessione successiva (C) è un altro soggetto passivo identificato nello Stato Membro di destinazione dei beni (SM3);

e) C è stato designato, conformemente all'articolo 197 della Direttiva IVA, **come debitore dell'IVA** dovuta per la cessione effettuata da B in SM3.

LE TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE -7-

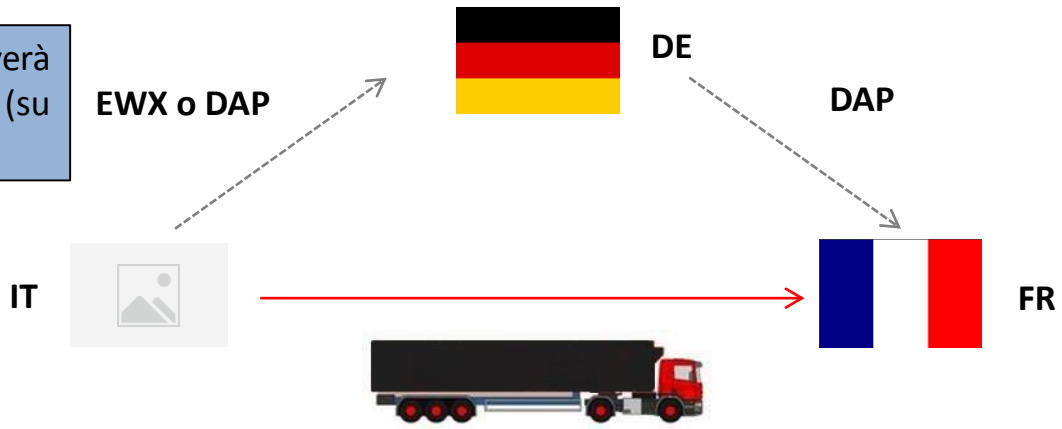
Il ruolo dell'operatore italiano

- L'operatore economico italiano può intervenire nella operazione di triangolazione comunitaria come:
  - primo cedente;
  - promotore;
  - acquirente finale.

LE TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE -8-

IT interviene come primo cedente

NB: In caso di EXW, troverà applicazione l'art. 36-bis (su vendite a catena)



RAPPORTO IT-DE

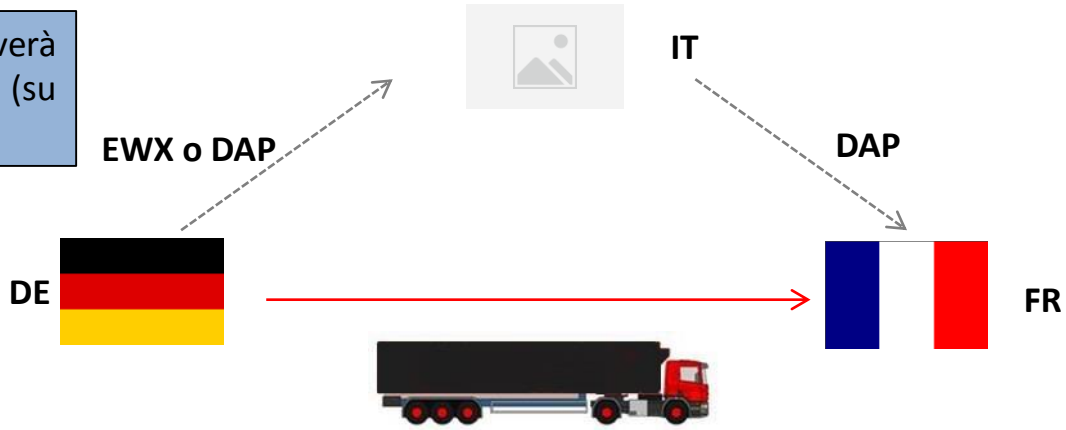
→ FATTURA NON IMPONIBILE ART. 41, DL 331/1993 con indicazione consegna in FR

→ INTRA 1-BIS indicando codice ISO e P.IVA di DE, ma codice ISO di FR quale Paese di Destinazione

LE TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE -9-

IT interviene come promotore

NB: In caso di EXW, troverà applicazione l'art. 36-bis (su vendite a catena)

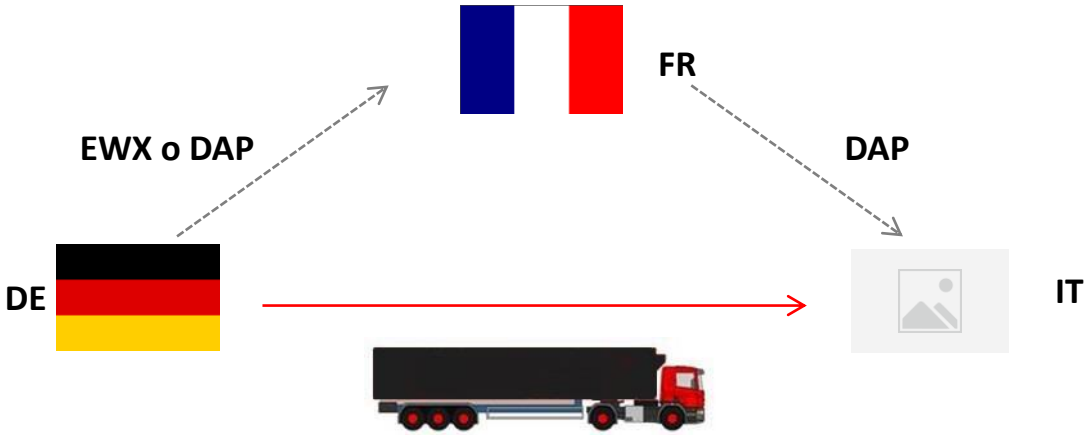


RAPPORTO DE-IT → FATTURA INTEGRATA SENZA IVA ART. 40, COMMA 2, DL 331/1993

RAPPORTO IT-FR → FATTURA NON IMPONIBILE IVA ART. 41, DL 331/1993, **DESIGNANDO FR COME DEBITORE IVA** + INTRA 1-BIS AI SOLI FINI FISCALI

LE TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE -10-

IT interviene come cessionario finale



RAPPORTO FR-IT

FATTURA INTEGRATA CON IVA ART. 46, DL 331/1993 + INTRA 2-BIS

Modulo di formazione internazionale

LE NOVITÀ IVA NELLE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

CONTATTI
AVV. TOMMASO FONTI, LL.M. tf@bacciardistudiolegale.it
AVV. ANDREA BELVEDERE andrea@bacciardistudiolegale.it