

Circolare 1/2020

DALL'UNIONE EUROPEA NOVITÀ IVA IN VIGORE GIÀ DAL 1° GENNAIO 2020

Il Consiglio UE in data 4 dicembre 2018 ha adottato alcune misure applicabili già dal prossimo 1° gennaio 2020 nell'obiettivo di rafforzare l'armonizzazione in ambito comunitario al fine di prevenire le frodi in materia Iva e assicurare maggiori certezze nel diritto agli operatori economici, in attesa del passaggio al regime definitivo Iva, previsto per il 2022.

Dette misure, contenute nella Direttiva 2018/1910 e nei Regolamenti UE 2018/1909 e 2018/1912, interessano le seguenti tematiche:

- numero di identificazione Iva del cessionario;
- cessioni di beni a titolo di contratto estimatorio (*call of stock*);
- operazioni a catena triangolari comunitarie;
- prove delle cessioni di beni intracomunitarie;

Vediamo brevemente in cosa consistono tali modifiche.

Numero di identificazione Iva

Dal 1° gennaio 2020, invece, al fine di assicurare controlli più efficaci, viene inserito, tra le condizioni essenziali per considerare non imponibile una cessione, il possesso di un valido numero di identificazione Iva da parte del soggetto passivo destinatario di una cessione intracomunitaria di beni.

Prova del trasporto della cessione comunitaria

Il tema della “**prova**” riguardante la **non imponibilità Iva applicata agli scambi intracomunitari** ha da sempre costituito un arduo banco di prova per gli operatori, atteso che né la **disciplina comunitaria** né tanto meno quella nazionale hanno sinora fornito indicazioni esaustive in merito.

Sappiamo che per qualificare una **operazione come “intracomunitaria”** è necessaria la verifica contestuale di **quattro requisiti**:

- soggettività passiva ai fini Iva degli operatori,
- onerosità della cessione del bene mobile materiale trasferito,
- trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale,
- **spostamento del bene** da uno **Stato comunitario** all'altro.

Senza questi requisiti la cessione risulta soggetta ad **imposta nel Paese del cedente**.

Ma come si diceva, è soprattutto la **“prova”** relativa a tale ultimo requisito che risulta sprovvista di indicazioni dirimenti da parte del Legislatore, in particolare in situazioni nelle quali non è il soggetto cedente a curare la fase del trasporto (tipiche sono le cosiddette **cessioni “franco fabbrica” o “ex-works”**, nelle quali è il **soggetto cessionario**, in proprio o tramite soggetti da lui incaricati, a curare la fase di del trasferimento del bene al di fuori del Paese in cui risulta identificato il cedente).

Ed è proprio per colmare detto vuoto normativo che, con il **Regolamento 2018/1912/UE del 04.12.2018**, il Legislatore comunitario ha modificato – con **efficacia dal 1° gennaio 2020** – il **Regolamento UE 282/2011**, introducendo un nuovo **articolo 45-bis**, al fine di stabilire delle **presunzioni** relative alla **prova del trasferimento** dei beni da un Paese comunitario all’altro.

Occorre, tuttavia, considerare come la richiamata modifica (che rientra tra le cosiddette **“quick fixes”** e cioè le **quattro soluzioni rapide** individuate dal Legislatore comunitario per agevolare gli operatori nella fase transitoria), direttamente applicabile negli Stati membri dell’Unione Europea dal 1° gennaio 2020, avvenga nelle more del passaggio definitivo di tassazione degli **scambi intracomunitari** che troverà applicazione dal **1° luglio 2022**.

A partire da tale data, infatti, gli **scambi intracomunitari** verranno disciplinati, in analogia con quanto già previsto in materia di commercio elettronico diretto, avvalendosi del **regime del MOSS** (il cosiddetto **“mini one stop shop”** o **mini sportello unico**), sulla base del quale le imprese potranno effettuare dichiarazioni e pagamenti tramite uno specifico portale **online**.

Tale processo porterà ad una ulteriore semplificazione delle regole di fatturazione nonché alla **eliminazione degli elenchi Intrastat**, stante la definitiva “consacrazione” del **regime di tassazione a destino**, transitoriamente applicato da oltre venticinque anni, e del definitivo abbandono del sistema della tassazione nel Paese di origine previsto in sede istitutiva dell’Unione Europea nel lontano 1967.

Tornando agli aspetti innovativi introdotti dal recente **Regolamento 2018/1912/UE**, il **nuovo articolo 45-bis Regolamento 282/2011** introduce la **presunzione** che i beni siano stati spediti o trasportati da uno Stato comunitario all’altro se ricorrono specifiche condizioni di cui gli operatori devono fornire prova nei modi e nei termini previsti dalle nuove disposizioni.

Dette condizioni sono differenti a seconda che il trasporto dei beni in altro Stato membro sia effettuato **dal soggetto cedente o dal soggetto cessionario** (caso, quest’ultimo, tipico delle cessioni cosiddette “franco fabbrica”).

Vediamo quindi, in forma di **rappresentazione schematica**, le condizioni al verificarsi delle quali – in entrambi i casi in precedenza citati – si presume dimostrato il trasferimento dei beni da uno Stato membro all’altro ai fini della qualifica dell’operazione quale **scambio intracomunitario**.

Trasporto o spedizione eseguiti dal cedente (o a terzi per suo conto)

Condizioni (possesso da parte del cedente)	Documentazione probatoria
Almeno 2 dei seguenti elementi di prova, non contraddittori , rilasciati da parti diverse dal venditore e dall'acquirente	• DDT (documento di trasporto) o CRM (lettera di vettura internazionale) firmato dal cedente, dal cessionario o dal vettore • Polizza di carico • Fattura di trasporto aereo • Fattura emessa dallo spedizioniere
Uno qualsiasi degli elementi sopra indicati, in combinazione con uno dei seguenti elementi di prova, non contraddittori , che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da parti diverse dal venditore e dall'acquirente	• Polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni • Documenti bancari attestanti il pagamento per la spedizione o il trasporto dei beni • Documenti ufficiali rilasciati da una Pubblica Autorità (es. notaio), che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione • Ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro

Trasporto o spedizione eseguiti dal cessionario (o a terzi per suo conto)

Condizioni (possesso da parte del cedente)	Documentazione probatoria
Stesse due situazioni previste per il caso di trasporto o spedizione eseguita a cura del cedente (o da terzi per suo conto) oltre alla dichiarazione sotto riportata	
Dichiarazione scritta rilasciata dall'acquirente entro il 10° giorno del mese successivo alla cessione, che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dall'acquirente (o da terzi per suo conto) e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni	Contenuto della dichiarazione: • Data di rilascio • Nome e indirizzo dell'acquirente • Quantità e natura dei beni • Data e luogo di arrivo dei beni • Numero di identificazione (nel caso di cessione di mezzi di trasporto) • Identificazione del soggetto che accetta i beni per conto dell'acquirente

Come osservato da **Assonime nella circolare n. 29 dello scorso 19.12.2019**, le presunzioni previste dalla nuova disposizione hanno carattere di **presunzioni "relative"**, in quanto l'**[articolo 45-bis Regolamento 282/2011](#)** specifica che **l'Amministrazione finanziaria può disconoscere** la non imponibilità della cessione se in possesso di **prove sufficienti** che dimostrino che i beni non sono stati spediti o trasportati in altro Stato membro.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.
Distinti saluti