

TAX ALERT

Scambi UE: novità dal 1° gennaio 2020

Il 4 dicembre 2018 il Consiglio dell'Unione Europea ha approvato un pacchetto di provvedimenti, destinato ad integrare la normativa IVA comunitaria e chiamato "Quick Fixes":

- Regolamento UE 2018/1909,
- Direttiva UE 2018/1910 e
- Regolamento di esecuzione UE 2018/1912.

Le novità recate da questi provvedimenti entrano in vigore il 1° gennaio 2020 e riguardano:

- il contratto di *call-of-stock*;
- le transazioni a catena;
- le cessioni intracomunitarie;
- i mezzi di prova della movimentazione intra-UE dei beni.

Contratto di Call-of-stock

Con l'art. 17 bis, inserito nella Direttiva IVA 2006/112/CE, viene definito il contratto di *call of stock* e ne vengono disciplinati gli effetti ai fini IVA.

Si tratta di un rapporto caratterizzato dai seguenti elementi:

- al momento del trasporto dei beni verso un altro Stato Membro il fornitore già conosce il cessionario al quale gli stessi saranno venduti;
- la consegna dei beni al cessionario (presso un magazzino di sua disponibilità o di terzi presso cui ha accesso l'acquirente) non comporta il passaggio di proprietà della merce;
- l'effetto traslativo si produce al momento del prelievo da parte del cessionario a seguito della vendita da parte di quest'ultimo al suo cliente.

Tale schema contrattuale consente il differimento degli effetti traslativi della proprietà dei beni al momento del prelievo e non richiede al fornitore di aprire una posizione IVA nello Stato Membro di arrivo dei beni stessi.

È obbligatoria la tenuta di un registro, nel quale il soggetto che spedisce o trasporta i beni deve annotare i dati rilevanti di ciascuna spedizione.

Inoltre, il medesimo soggetto inserisce nell'elenco riepilogativo Intrastat i dati identificativi dell'acquirente e il numero di identificazione IVA attribuito a quest'ultimo dallo Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati.

Se, entro 12 mesi dall'arrivo dei beni, questi non sono stati ceduti al soggetto passivo cui erano destinati, torna ad applicarsi la regola generale di cui al precedente art. 17 della direttiva n. 2006/112/CE, secondo la quale i beni si considerano oggetto di un «trasferimento a se stessi», con conseguente ripristino della disciplina delle operazioni intracomunitarie assimilate e l'obbligo per il cedente di assumere un numero identificativo IVA nello Stato verso il quale i beni sono stati inviati.

Transazioni «a catena»

Il nuovo art. 36-bis della Direttiva IVA 2006/112/CE disciplina le transazioni «a catena», operazioni nelle quali i medesimi beni sono oggetto di successive cessioni in dipendenza di un unico trasporto intracomunitario.

In particolare:

- gli stessi beni sono ceduti tra (almeno) tre soggetti diversi;
- il trasporto ha luogo da uno Stato membro all'altro; e
- i beni sono trasferiti «direttamente» dallo Stato membro del primo cedente a quello dell'ultimo acquirente della catena (senza interruzioni che non siano imputabili a mere esigenze di carattere logistico).

Nell'ambito della catena, riveste un ruolo di rilievo l'«operatore intermedio», definito (esclusivamente ai fini dell'art. 36-bis) "un cedente all'interno della catena diverso dal primo cedente della catena, che spedisce o trasporta i beni esso stesso o tramite un terzo che agisce per suo conto".

Nelle circostanze sopra indicate, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione nei confronti dell'operatore intermedio: è tale cessione ad essere considerata intracomunitaria con conseguente applicazione del regime di non imponibilità IVA.

BDO is one of the leading international networks of audit and advisory services.

- ❑ 160 countries in the world
- ❑ 74.000 highly skilled professionals
- ❑ 5th network for audit and business services in Italy and in the world
- ❑ 700 professionals in Italy
- ❑ 20 offices in Italy

Contacts

BDO Tax & Law S.r.l. Stp

Milano
Viale Abruzzi 94, 20131

Roma
Via Ludovisi 16, 00187

Torino
Corso Re Umberto 9bis, 10121

Bologna
Corte Isolani 1, 40125

Treviso
Viale G. Verdi 1, 31100

▶ more info: www.bdo.it
centrostudi@bdo.it

Tuttavia, se l'operatore intermedio ha comunicato al cedente il numero identificativo IVA, assegnatogli dallo Stato membro a partire dal quale i beni sono spediti o trasportati, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione effettuata dall'operatore intermedio.

In questa situazione il trasporto/spedizione intracomunitario è collegato alla cessione eseguita dall'operatore intermedio che potrà essere qualificata come cessione intracomunitaria.

Cessioni Intracomunitarie di beni

Ai fini della realizzazione di una cessione intracomunitaria, con conseguente emissione di fattura non imponibile IVA, devono sussistere congiuntamente i seguenti requisiti:

- onerosità dell'operazione;
- acquisizione o trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni;
- *status* di operatore economico del cedente nazionale e del cessionario comunitario;
- effettiva movimentazione dei beni da un Paese UE ad un altro Stato membro dell'UE, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione avvengano a cura del cedente, del cessionario o di terzi per loro conto.

Insieme a queste condizioni l'art. 138 della Direttiva 2006/112/CE prevede quale requisito sostanziale per l'applicazione della non imponibilità, che l'acquirente debba essere identificato ai fini IVA in uno Stato membro diverso da quello in cui ha inizio la spedizione o il trasporto dei beni. Assumendo l'identificazione dell'acquirente natura sostanziale, la sua mancanza impedirà l'applicazione del regime di non imponibilità alla cessione.

Sarà così superata l'attuale interpretazione della Corte di giustizia dell'Unione europea, secondo la quale il numero di identificazione IVA dell'acquirente è un mero requisito formale del diritto ad esonerare una cessione intracomunitaria.

La verifica del codice identificativo della controparte residente in altro Paese UE può essere effettuata consultando il VIES.

Il medesimo articolo 138 conferisce, poi, all'obbligo del cedente di presentare gli elenchi riepilogativi (Intrastat) natura di requisito essenziale ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità. Di conseguenza, la mancata presentazione degli elenchi Intrastat, come pure la presentazione di elenchi non riportanti le informazioni corrette sulla cessione intracomunitaria (fra cui è compreso l'identificativo IVA del cessionario) determinerà, pur in presenza di tutti gli altri requisiti, l'imponibilità dell'operazione nel Paese del cedente.

In definitiva, quello che fino ad oggi è stato solo un adempimento la cui inosservanza è soggetta all'applicazione di sanzione, diventerà - a partire dal 2020 - un requisito indispensabile per l'applicazione del regime di non imponibilità all'operazione intracomunitaria.

Prove del trasporto nelle cessioni intracomunitarie

L'effettiva movimentazione dei beni è uno dei requisiti sostanziali per l'applicazione del regime di non imponibilità.

Il nuovo articolo 45 bis del Regolamento 15 marzo 2011, n. 282/2011, colma un vuoto normativo e codifica il regime delle prove idonee a dimostrare il trasferimento dei beni.

Le situazioni considerate dalla norma sono quelle in cui i beni:

- sono stati spediti/trasportati dal cedente, direttamente o da terzi che agiscono per suo conto;
- sono stati spediti/ trasportati dal cessionario o da terzi per suo conto (caso della clausola ex work).

Si veda la tabella della pagina successiva.

	trasporto da parte del CEDENTE o di un terzo per suo conto	trasporto da parte del CESSIONARIO o di un terzo per suo conto
presunzione di spedizione o trasporto da un Paese UE ad un altro in presenza di questi corredi documentali	il cedente certifica che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da un terzo per suo conto CON IL possesso di almeno due documenti che attestano il trasporto o spedizione dei beni (ad esempio, lettera CMR riportante la firma, polizza di carico, fattura di trasporto aereo, fattura emessa dallo spedizioniere)	il cedente è in possesso di una dichiarazione scritta dal cessionario* che certifica che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da un terzo per conto dell'acquirente + possesso di almeno due documenti che attestano il trasporto o spedizione dei beni (ad esempio, lettera CMR riportante la firma, polizza di carico, fattura di trasporto aereo, fattura emessa dallo spedizioniere)
	il cedente certifica che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da un terzo per suo conto CON IL i) possesso di un documento che attesta il trasporto o spedizione dei beni (ad esempio, lettera CMR riportante la firma, polizza di carico, fattura di trasporto aereo, fattura emessa dallo spedizioniere) e ii) un documento scelto tra: polizza assicurativa relativa alla spedizione, documenti bancari che attestano il pagamento, atti di pubbliche autorità, ricevuta rilasciata da un depositario	dichiarazione del cessionario* + i) possesso di un documento che attesta il trasporto o spedizione dei beni (ad esempio, lettera CMR riportante la firma, polizza di carico, fattura di trasporto aereo, fattura emessa dallo spedizioniere) e ii) un documento scelto tra: polizza assicurativa relativa alla spedizione, documenti bancari che attestano il pagamento, atti di pubbliche autorità, ricevuta rilasciata da un depositario
* L'acquirente deve fornire al venditore la dichiarazione scritta entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione.		

Contacts:

centrostudi@bdo.it

BDO Italia
Head Office
Viale Abruzzi 94
20131 Milano

This publication has been carefully prepared, but it has been written in general terms and should be seen as containing broad statements only. This publication should not be used or relied upon to cover specific situations and you should not act, or refrain from acting, upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. Please contact BDO Tax & Law S.r.l. Stp to discuss these matters in the context of your particular circumstances. BDO Tax & Law S.r.l. Stp, its partners, employees and agents do not accept or assume any responsibility or duty of care in respect of any use of or reliance on this publication, and will deny any liability for any loss arising from any action taken or not taken or decision made by anyone in reliance on this publication or any part of it.

BDO Tax & Law S.r.l. Stp, an Italian professional corporation, is a member of BDO International Limited, a UK company limited by guarantee, and forms part of the international BDO network of independent member firms.

BDO is the brand name for the BDO network and for each of the BDO Member Firms

© 2018 BDO (Italia) - Tax Alert - All rights reserved

Audit | Advisory | Outsourcing | Tax & Legal

www.bdo.it