



con il patrocinio di



LEGGE DI BILANCIO 2020 – IVA – QUICK FIXES

RAFFAELE RIZZARDI

REZZATO, 22 FEBBRAIO 2020

Le tappe verso il Big Bang del 1° luglio 2022

Direttiva da recepire		
Servizi elettronici - IVA del Paese del prestatore sino a euro 10.000	Direttiva UE 2017/2455 5 dicembre 2017	1° gennaio 2019
One stop shop per le vendite ai consumatori di altri Paesi		1° gennaio 2021

Le tappe verso il Big Bang del 1° luglio 2022

Quick fixes (soluzioni rapide)		
Prova del trasporto di beni in altro Stato UE	Regolamento UE 2018/1912	1° gennaio 2020
Transazioni a catena	Direttiva UE 2018/1910	1° gennaio 2020
Obbligatorietà VIES	Direttiva UE 2018/1910	1° gennaio 2020
Call-off stocks	Direttiva UE 2018/1910 Regolamento UE 2018/1912 (registri) Regolamento UE 2018/1909 (scambio di informazioni)	1° gennaio 2020

Le tappe verso il Big Bang del 1° luglio 2022

Sistema definitivo		
Tassazione con IVA del cliente Contribuente certificato	Proposta COM (2018)329 25 maggio 2018	1° luglio 2022
Aliquote IVA - nuove regole	Proposta COM (2018)0020 18 gennaio 2018	1° luglio 2022
Semplificazioni per le PMI	Proposta COM (2018)021 18 gennaio 2018	1° luglio 2022

La prova dell'uscita dei beni

- Negli scambi intraUE, a differenza del regime doganale, manca un sistema di controllo fisico dell'uscita dei beni dal territorio, con un elevato rischio per il fornitore nella **vendita franco partenza**, specie se il trasporto avviene a cura del cliente estero. La Corte di Giustizia UE, causa C-409/04 (*Teleos e altri*), ha deciso a favore del cedente che disponeva della prova di uscita della merce con modelli CMR, anche se erano stati falsificati dal cliente, senza che questa alterazione fosse riconoscibile con una normale diligenza.

Reg. UE n. 2018/1912

- introduce l'art. 45-bis del Reg. UE n. 282/2011. In base a questa disposizione **si presume** che la merce sia stata trasportata in altro Stato UE, se si dispone di:
 - ✓ almeno **due elementi di prova** non contraddittori (*coerenti*) indicati al punto a) del paragrafo 3 **rilasciati da due parti indipendenti** (tra di loro, dal venditore, dal compratore)

oppure

- ✓ di **un elemento di prova** indicato al punto a) del paragrafo 3 e di **un elemento di prova** indicato al **punto b)** del paragrafo 3

Elementi di prova

- a) documenti di spedizione o trasporto della merce – es. CMR firmato – nota o polizza di carico, fattura del trasporto aereo, fattura del trasportatore
- b) (i) polizza di assicurazione relativa alla spedizione o trasporto della merce o bonifico bancario di pagamento della spedizione o del trasporto della merce;
(ii) documenti ufficiali rilasciati da un pubblico ufficiale, come un notaio, che confermano l'arrivo della merce nello Stato di destinazione;
(iii) una ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato di destinazione, che conferma il deposito dei beni in quello Stato

Trasporto a cura del cliente

- Oltre ai due elementi di prova
- Il venditore deve acquisire una dichiarazione scritta dell'acquirente - da rilasciare entro il giorno 10 del mese successivo alla cessione, relativa alla destinazione dei beni (indicando anche data e luogo di arrivo), nonché identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente



EUROPEAN COMMISSION
DIRECTORATE-GENERAL
TAXATION AND CUSTOMS UNION
Indirect Taxation and Tax administration
Value Added Tax

Published December 2019

Explanatory Notes

on

the EU VAT changes in respect of call-off stock arrangements, chain transactions and the exemption for intra-Community supplies of goods (“2020 Quick Fixes”)

Note esplicative del 20 dicembre 2019

- Non hanno valore legale
- Contengono indicazioni pratiche e informali sull'applicazione della normativa europea, in base al punto di vista della Direzione Generale della Commissione europea
- Non sono esaustive. Alcuni aspetti possono mancare nel documento
- Si raccomanda di leggere l'intero capitolo

Prova del trasporto

- Il mancato rispetto delle condizioni del regolamento non sta a significare che l'operazione sia imponibile. In questo caso valgono le regole precedenti
- Le autorità possono rendere inefficace la presunzione se dimostrano che la merce non è uscita: è ancora nel deposito del fornitore o c'è stata una distruzione durante il trasporto nel territorio
- Nel caso in cui le autorità dimostrino che i documenti sono inesatti o falsi, è possibile recuperarne altri o dare le «vecchie» prove

Prova del trasporto

- L'indipendenza delle parti non esiste se hanno la stessa personalità giuridica o sono soggetti correlati in base a stretti legami personali, legali, finanziari o gestionali
- Le precedenti regole nazionali non sono abrogate. La legge nazionale può prevedere presunzioni più flessibili
- Nel caso di mancato rispetto del regolamento, il fornitore può dare prove ritenute soddisfacenti dalle autorità fiscali
- **Nel trasporto con i mezzi del venditore o del compratore non si applica il regolamento, mancando l'indipendenza tra le parti che eseguono il trasporto**

Pronunce dell'Agazia delle Entrate

- La conservazione, sino al termine del periodo di accertamento, di fattura, elenco INTRASTAT, Documento di trasporto CMR e Documento di pagamento dall'estero consente di provare l'uscita dei beni dal territorio dello Stato (ris. 28 novembre 2007, n. 345/E).
- Questi documenti sono indicati a titolo esemplificativo, in quanto la prova può essere fornita con qualsiasi altro Documento idoneo a dimostrare che le merci sono state portate in altro Stato membro (ris. 15 dicembre 2008, n. 477/E).
- Si considera adeguato un CMR elettronico con tracciamento del percorso, con le equivalenze rispetto al Documento cartaceo per quanto riguarda le sottoscrizioni delle parti interessate (cedente, cessionario e vettore) e la conservazione elettronica (ris. 25 marzo 2013, n. 19/E).

Prova del trasporto

- Il «documento scritto» non deve essere necessariamente cartaceo, può anche essere elettronico se lo Stato membro è flessibile
- Idem per gli altri documenti di consegna
- Lo scopo del termine di dieci giorni è di dare un'indicazione al compratore per mettere a disposizione la conferma, piuttosto che penalizzare il venditore e privarlo del beneficio della presunzione. La presunzione opera anche se il documento viene consegnato dopo i dieci giorni

Assonime circolare n. 29 del 19 dicembre 2019

- Ricognizione delle pronunce dell'Agencia delle entrate
- Circolare Assonime n. 41/2008 aveva considerato esemplificativo il riferimento nella 345/E al CMR, ritenendo rilevanti anche il DDT o una bolla di accompagnamento, nonché le lettere di credito, i certificati di assicurazione, i certificati di controllo, le certificazioni sanitarie, riconosciuti dalle Dogane per le esportazioni. I documenti commerciali o fiscali devono essere tra loro coerenti

Risposta ad interpello n. 100 dell'8 aprile 2019

- Consegna a mezzo trasportatore che firma il DDT
- Ulteriore documento che indica:
 - 1) l'identificativo del cessionario
 - 2) il riferimento della fattura di vendita;
 - 3) il riferimento della fattura logistica (documento interno);
 - 4) la data della fattura;
 - 5) la data del DDT;
 - 6) la data della destinazione delle merci, del paese di destinazione e dell'anno di ricezione delle merci stesse;
 - 7) la seguente dichiarazione da parte del cessionario comunitario *“le merci relative alle fatture sopra indicate sono regolarmente pervenute presso il nostro terzista, il nostro deposito oppure presso i nostri negozi (es. in Gran Bretagna) nel mese di (es. gennaio 2018)”*.
- Tale dichiarazione viene poi timbrata, datata e sottoscritta dal cessionario e rispedita all'istante, il quale ne trattiene copia al fine di dare prova dell'avvenuto trasporto in un altro paese UE
- Conformità al regolamento UE 2018/1912

Assonime circolare n. 29 del 19 dicembre 2019

- Proposta Assonime
- Clausola contrattuale per impegnare il cliente e il trasportatore a comunicare che la consegna non è avvenuta nel luogo indicato nei documenti di trasporto, abbinata con altri documenti (fatture, INTRASTAT, documenti di pagamento)
- Urgenza di individuare nuove soluzioni per le PMI

La rilevanza sostanziale dell'iscrizione al VIES

- Articoli 138 e 262 direttiva 2006/112/CE, modificati dall'art. 1 della direttiva UE 2018/1910
- Disposizione per contrastare la Corte di Giustizia, che qualificava l'iscrizione al VIES come requisito formale (sentenza 9 febbraio 2017, nella causa C-21/16)
- Dalle note esplicative: **se il cliente non è iscritto al VIES al momento della fornitura, la fattura deve essere imponibile**
- Il cliente paga comunque l'IVA del suo Paese (articolo 16 del Reg. UE 282/2011) – errore della risoluzione 42/E del 27 aprile 2012 (chi acquista senza essere iscritto al VIES è un privato)

La rilevanza sostanziale dell'iscrizione al VIES

- Quando il cliente può provare che era un soggetto di imposta al momento dell'acquisto, e che è stato iscritto al VIES, e non ci sono indizi di frode o abuso, il fornitore emetterà la nota di variazione
- Non è possibile emettere una fattura non imponibile per il solo fatto che il cliente ha chiesto l'iscrizione al VIES
- La titolarità della partita IVA è irrilevante se non c'è l'iscrizione al VIES
- L'iscrizione al VIES riguarda il gruppo IVA e non le singole società
- Questi errori possono essere scusati, per errori accidentali: indicazione nel VIES di un successivo periodo, indicazione di un importo diverso, indicazione di una precedente iscrizione al VIES per il cliente ristrutturato

Il *call-off stock*

- Articolo 17 bis direttiva 2006/112/CE, articolo 243 (tenuta di un registro), articolo 262 (INTRASTAT, senza valore alla spedizione, a valore quando passa la proprietà); regolamento UE 2018/1912 (registro); regolamento UE 2018/1909 (scambio di informazioni – regolamento UE 904/2010)
- Noi lo chiamavamo *consignment stock*
- E' un contratto estimatorio (art. 1556 C.C.): il cliente preleva la merce a sua discrezione, diventandone proprietario in quel momento
- Lo scopo delle nuove norme europee è di dettare regole uniformi – alcuni Stati operavano come l'Italia, altri imponevano l'apertura di partita IVA e l'acquisto intraUE assimilato

Il call-off stock

- La merce deve essere fornita ad un soggetto di imposta di altro Stato membro, in base ad un contratto (*scritto*) esistente tra i due soggetti che prevede il trasferimento della proprietà in un momento successivo
- Il venditore non deve avere una stabile organizzazione nell'altro Stato
- Entrambi i soggetti devono tenere un registro dei sospesi
- Il cliente deve essere iscritto al VIES al momento della spedizione
- La spedizione della merce non dà luogo a cessione, che si manifesterà al passaggio di proprietà
- In ogni caso la cessione avviene il giorno dopo lo scadere di 12 mesi successivi all'arrivo della merce

Il call-off stock

- La merce può essere restituita al venditore entro 12 mesi, previa iscrizione nel registro
- E' possibile sostituire il destinatario della merce, previa registrazione, se sono soddisfatte tutte le condizioni
- Il trasferimento opera nel momento in cui la merce viene rimossa o distrutta o si scopre l'evento. Irrilevanza delle piccole perdite (5%)

Le transazioni a catena

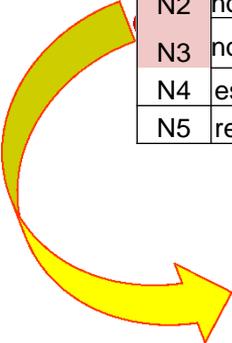
- Attuazione di sentenze risalenti dal 2006 (C-245/04) sino al 2018 (C-580/16) – una sola operazione intraUE, le altre sono cessioni interne, eventualmente non imponibili (art. 58, D.L. 331/93)
- Articolo 36-bis direttiva 2006/112/CE introdotto dalla direttiva UE 2018/1910
- Se le stesse merci sono vendute successivamente e vengono spedite o trasportate tra due Stati membri direttamente dal primo fornitore all'ultimo cliente, la spedizione o consegna è attribuita alla vendita fatta **all'operatore intermedio** (*che può designare il destinatario come debitore dell'imposta*)
- Se l'operatore intermedio comunica al fornitore la partita IVA di cui dispone nello Stato di partenza della merce, la spedizione o consegna è attribuita alla vendita fatta **dall'operatore intermedio**

Dalla fattura elettronica ai registri IVA

- Operazioni dal 1° luglio 2020
- Messa a disposizione delle **bozze** dei registri vendite e acquisti
- Inserimento automatico dell'esterometro (forse se presentato mensilmente)?
- Necessità di integrare elementi significativi del tracciato record della fattura elettronica
- Tra questi standardizzazione del documento relativo al reverse charge, ora in forma libera – integrazione cartacea o caricamento nello SdI di un documento di trasferimento interno (stessa partita IVA cliente e fornitore)

- EVOLUZIONE SCHEMA XML
 - Nuovi Codici «Natura»

<Natura>	
N1	escluse ex art. 15
N2	non soggette
N3	non imponibili
N4	esenti
N5	regime del margine / IVA non esposta in fattura



<Natura>	
N1	escluse ex art. 15
N2	non soggette
N3	non imponibili
N3.1	non imponibili - esportazioni
N3.2	non imponibili - cessioni intracomunitarie
N3.3	non imponibili - cessioni verso San Marino
N3.4	non imponibili - operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione
N3.5	non imponibili - a seguito di dichiarazioni d'intento
N3.6	non imponibili - altre operazioni
N4	esenti
N5	regime del margine / IVA non esposta in fattura

•EVOLUZIONE SCHEMA XML

•Nuovi Codici «Natura»

<Natura>	
N6	inversione contabile (per le operazioni in reverse charge ovvero nei casi di autofatturazione per acquisti extra UE di servizi ovvero per importazioni di beni nei soli casi previsti)
N7	IVA assoluta in altro stato UE (vendite a distanza ex art. 40 c. 3 e 4 e art. 41 c. 1
<Natura>	
N6	inversione contabile
N6.1	inversione contabile - cessione di rottami e altri materiali di recupero
N6.2	inversione contabile - cessione di oro e argento puro
N6.3	inversione contabile - subappalto nel settore edile
N6.4	inversione contabile - cessione di fabbricati
N6.5	inversione contabile - cessione di telefoni cellulari
N6.6	inversione contabile - cessione di prodotti elettronici
N6.7	inversione contabile - prestazioni comparto edile e settori connessi
N6.8	inversione contabile - operazioni settore energetico
N6.9	inversione contabile - altri casi
N7	IVA assoluta in altro stato UE (vendite a distanza ex art. 40 c. 3 e 4 e art. 41 c. 1 lett. b, DL 331/93; prestazione di servizi di telecomunicazioni, tele-radiodiffusione ed elettronici ex art. 7-sexies lett. f, g, art. 74-sexies DPR 633/72)

Dalla fattura elettronica alle liquidazioni e alla dichiarazione

- Operazioni dal 1° luglio 2020 per le **bozze** delle liquidazioni; dal 1° gennaio 2021 per le **bozze** della dichiarazione
- Criticità rilevanti per le limitazioni del diritto di detrazione (*integrate dal contribuente dopo che ha ricevuto le bozze*)
- Nelle richieste di rimborso dell'IVA estera codifica della tipologia di acquisto per verificarne la detraibilità nel Paese dove è stata pagata (carburanti, alberghi, ristorazione, ecc.)
- Al momento non è previsto che il tracciato della fattura contenga questi dati. Il contribuente dovrà inserire la percentuale di detrazione.