

IN QUESTA EDIZIONE



1. La prova degli scambi intracomunitari
2. BREXIT: Effetti fiscali e doganali sospesi fino al 31.12.2020
3. Le novità sulle triangolazioni intracomunitarie

1

La prova degli scambi intracomunitari

Per soggetti IVA

Ricordiamo che ai fini di qualificare un'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. 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 ma l'acquirente con mezzi propri senza prova 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 con i quali come cedente non si ha contatti, a curare la fase 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 (facciamo presente che un "Regolamento Comunitario" è immediatamente applicabile in tutti gli Stati membri dell'UE).

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 25 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 qualificazione fiscale dell'operazione quale scambio intracomunitario.

A) Qualora il trasporto o la spedizione vengono eseguiti dal cedente (o da terzi per suo conto)

Condizioni (possesso da parte del cedente)	Documentazione probatoria
<p>Almeno 2 dei seguenti elementi di prova, non contraddittori, rilasciati da parti diverse dal venditore e dall'acquirente</p>	<ul style="list-style-type: none"> — 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
<p>Uno qualsiasi degli elementi sopra indicati, in combinazione con uno degli elementi di prova qui indicati, non contraddittori, che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da parti diverse dal venditore e dall'acquirente</p>	<ul style="list-style-type: none"> — 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

B) Qualora il trasporto o la spedizione vengono eseguiti dal cessionario (o da terzi per suo conto)

Condizioni (possesso da parte del cedente)	Documentazione probatoria
<p>Stesse due situazioni previste per il caso di trasporto o spedizione eseguita a cura del cedente</p>	

(o da terzi per suo conto)	
<p>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.</p>	<p style="text-align: center;">Contenuto della dichiarazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> — Data di rilascio — Nome e indirizzo dell'acquirente — Quantità e natura dei beni — Data e luogo di arrivo dei beni — Numero d'identificazione (nel caso di cessione di mezzi di trasporto) — Identificazione del soggetto che accetta i beni per conto dell'acquirente

La dichiarazione scritta da parte del cessionario deve essere rilasciata al cedente entro il 10° giorno del mese successivo alla cessione.

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.

Infine, utili indicazioni per la corretta "gestione" delle citate presunzioni, arrivano dalle cosiddette "explanatory notes" ovvero le note esplicative predisposte dalla Commissione Europea in relazione alle citate "quick fixes", che sono reperibili in Internet al seguente link: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/explanatory_notes_2020_quick_fixes_en.pdf. In questo documento, il capitolo cinque tratta le prove necessarie ai fini degli scambi intracomunitari.

Nelle stesse note si osserva che, per gli operatori che non dovessero riuscire ad acquisire i documenti tassativamente elencati nel Regolamento, tale fatto non dovrebbe comportare l'automatica inapplicabilità del trattamento di non imponibilità previsto ai fini IVA per le cessioni intracomunitarie.

In pratica, dovrebbe essere confermata per gli operatori nazionali la possibilità di provare la cessione intracomunitaria con modalità (e documentazione) già riconosciute nel passato dalla stessa amministrazione finanziaria.

2**Brexit: Effetti fiscali e doganali sospesi fino al 31.12.2020**

Per soggetti IVA

Dal 1° febbraio 2020, Il Regno Unito non fa più parte dell'Unione Europea. Nonostante ciò fino alla fine del 2020 nulla cambia per aziende e cittadini, come anche riportato dalla stampa: la normativa e le procedure UE in materia di libera circolazione delle persone, dei servizi, dei capitali e delle merci manterranno la propria vigenza nel Regno Unito.

Solo dopo il 31 dicembre 2020, salvo diverso nuovo accordo, il Regno Unito non sarà più parte del territorio doganale e fiscale (IVA e accise) dell'Unione Europea. La circolazione delle merci tra UK e UE verrà, dunque, considerata commercio con un Paese terzo (con le regole che devono essere ancora concordate).

3**Le novità sulle triangolazioni intracomunitarie**

Per soggetti IVA

Le regole per le triangolazioni intracomunitarie sono state ritoccate dall'art. 36-bis della Direttiva UE 04.12.2018 allo scopo di uniformare le varie legislazioni europee.

Per Triangolazioni intracomunitarie si intendono quelle operazioni in cui intervengono almeno tre soggetti, ma dove vi è un unico trasporto.

Esempio: l'operatore tedesco GER1 vende a impresa italiana IT1 (chiamato operatore intermedio, ovvero promotore della triangolazione) la quale vende ad un'impresa francese FR1, con un unico trasporto dalla Germania di GER1 alla Francia di FR1 curato da GER1. In generale le cessioni sono due e per costante giurisprudenza UE il trasferimento dei beni deve essere imputato a una sola delle due cessioni, che è l'unica a beneficiare della non imponibilità IVA prevista per le cessioni intra-UE.

In sostanza, se il trasporto intracomunitario è riconducibile alla prima cessione (GER1--->IT1), solo questa potrà beneficiare del regime della non imponibilità IVA; le cessioni successive si considerano effettuate nello Stato in cui si realizza l'acquisto intracomunitario; se invece il trasporto intracomunitario è riconducibile all'ultima cessione solo questa potrà beneficiare del regime della non imponibilità IVA, mentre le precedenti costituiranno delle cessioni interne, rilevanti nello Stato ove si trovano i beni.

Per individuare il soggetto che organizza il trasporto si deve guardare al soggetto passivo all'interno della catena che si assume il rischio di perdita/danneggiamento della merce durante il trasporto.

Nel diverso caso in cui l'operatore intermedio (il promotore) sia identificato anche nello Stato del primo cedente e trasmetta al primo cedente la comunicazione del proprio numero di partita IVA in detto Stato, il trasporto deve essere attribuito alla cessione fatta dall'operatore intermedio (nell'esempio alla cessione da IT1 a FR1), in quanto la cessione precedente (nell'esempio da GER1 a IT1) è soggetta ad IVA tedesca.

Questa nuova normativa non riguarda le transazioni a catena che coinvolgono importazioni o esportazioni di beni, né quelle all'interno dello Stato.



Le informazioni qui contenute sono da considerarsi accurate sino alla data di pubblicazione della newsletter; le norme regolatrici la materia potrebbero essere nel frattempo state modificate. Il contenuto di questa newsletter non costituisce, né può essere usato come, sostituto di un parere fiscale e/o legale per una specifica situazione. Il Bureau Plattner non è responsabile per qualsiasi azione intrapresa o meno sulla base di questa newsletter.

Informazioni dettagliate in ordine alla nostra informativa sul trattamento dei dati personali sono riportate nella Privacy Policy, consultabile sul nostro sito web: <https://www.bureauplattner.com/it/cookie/>. Per eventuali domande si prega di contattare il seguente indirizzo email: privacy@bureauplattner.com.

© Bureau Plattner – Dottori commercialisti, revisori, avvocati
www.bureauplattner.com

