

CESSIONI INTRACOMUNITARIE

Recepite in Italia le disposizioni introdotte dalla Direttiva Ue 1910/2018

| | |
|-----------------------|--|
| Informativa n. | 7/2022 |
| Riferimenti normativi | Direttiva Ue 1910/2018 D.L. n. 192/2021 |



Il decreto legislativo n. 192/2021 attua le disposizioni previste dalla Direttiva UE 2018/1910, introducendo nell'ordinamento italiano una specifica normativa sulla natura sostanziale del codice identificativo IVA del cessionario e dei relativi modelli Intrastat, sulle transazioni a catena che vengono realizzate in ambito UE nonché sulle cosiddette operazioni di "call-off stock".

Codice Identificativo IVA del cessionario

Vengono introdotte due ulteriori condizioni sostanziali affinché una cessione intra-Ue possa essere considerata non imponibile:

- il cessionario abbia comunicato il numero di identificazione attribuito da un altro Stato membro;
- il cedente abbia compilato l'elenco Intrastat ovvero, sia in grado di giustificare l'incompleta o mancata compilazione dello stesso.

Conseguentemente il cedente che intende emettere una fattura non imponibile ex articolo 41 del DL n. 331/93 dovrà:

- acquisire dal cessionario il codice identificativo;
- controllare l'esistenza dello stesso sul sistema Vies e presentare, in relazione alla specifica operazione, il relativo Intrastat vendite (Intra1).

Cessioni a catena

Prima di analizzare la particolare disciplina introdotta per le cessioni intra è necessario partire da alcune definizioni:

1. per cessioni a catena INTRA-UE si intendono le cessioni successive di beni con il coinvolgimento di almeno tre soggetti (primo cedente/operatore intermedio/cessionario finale) oggetto di un unico trasporto, da uno Stato membro ad un altro Stato membro direttamente dal primo cedente al cessionario finale;
2. per operatore intermedio si intende un cedente, diverso dal primo, che trasporta o spedisce i beni direttamente o tramite un soggetto terzo che agisce per suo conto.

Risulta inoltre fondamentale capire a quale delle due (nel caso in cui esemplificando i soggetti coinvolti siano solo tre) cessioni "attribuire" il trasporto, in quanto solamente quest'ultima sarà configurabile quale cessione intracomunitaria e non anche l'altra cessione definita "cessione senza trasporto".

Trasporto eseguito dal primo cedente

Se il trasporto è curato dal primo cedente, lo stesso è "attribuibile" alla prima cessione (primo cedente/operatore intermedio) che dovrà pertanto essere considerata quale cessione comunitaria non imponibile.

La successiva cessione, dall'operatore intermedio al cessionario finale, è invece da considerarsi quale "cessione senza trasporto" ed in tale fattispecie solamente una **norma speciale** consente all'operatore intermedio di non identificarsi nello Stato del cessionario finale per assolvere l'IVA sulla cessione fatta nei confronti di quest'ultimo, dovendo solamente adempiere all'obbligo di designare quest'ultimo come debitore dell'imposta e potendo conseguentemente anche egli stesso porre in essere una cessione comunitaria non imponibile.

Esemplificando:

- qualora il primo cedente sia un francese che vende la merce ad un operatore intermedio italiano, il quale a sua volta la rivende ad uno spagnolo, con trasporto dalla Francia alla Spagna a cura del primo cedente francese, la cessione intracomunitaria sarà la prima (tra il primo cedente francese e l'operatore intermedio italiano);
- il soggetto d'imposta italiano effettuerà un acquisto intracomunitario, procederà ad integrare pertanto la fattura ricevuta dal soggetto francese, senza l'indicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 40, comma 2, del D.L. n. 331/1993;
- il soggetto d'imposta italiano emetterà fattura, senza applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 41, comma 1 lettera a), del D.L. n. 331/1993, nei confronti del cliente spagnolo designando quest'ultimo debitore d'imposta in Spagna.

Trasporto eseguito dall'operatore intermedio

Se il trasporto è invece effettuato dall'operatore intermedio, viene stabilito che la "cessione con trasporto" sia la prima, tra primo cedente/operatore intermedio, a meno che l'operatore intermedio si sia identificato nello Stato di partenza della merce e utilizzi tale numero di identificazione, perchè in tale caso la "cessione con trasporto" sarà quella effettuata dall'operatore intermedio verso il cessionario finale e inoltre la prima cessione sarà soggetta ad IVA interna del paese del primo cedente.

Esemplicando:

- qualora il primo cedente italiano venda la merce ad un operatore intermedio spagnolo, il quale a sua volta la rivenda ad un francese occupandosi altresì del trasporto dall'Italia alla Francia, la cessione intracomunitaria sarà la prima (tra il primo cedente italiano e l'operatore intermedio spagnolo);
- qualora invece lo spagnolo si sia identificato in Italia e comunichi all'italiano di voler effettuare l'operazione con la partita IVA italiana, l'italiano dovrà fatturare con IVA italiana allo spagnolo, e quest'ultimo, utilizzando la partita IVA italiana, dovrà fatturare la cessione comunitaria non imponibile art. 41 del D.L. n. 331/1993 al francese.

Trasporto eseguito dal cessionario finale

Infine se il trasporto è curato dal cessionario finale, la prima cessione (dal primo cedente all'operatore intermedio) viene definita "cessione senza trasporto" che non configura una cessione comunitaria e che dovrà essere assoggettata ad IVA nello Stato del primo cedente.

Nel successivo passaggio, dall'operatore intermedio al cessionario finale, si avrà una "cessione con trasporto" configurabile quale cessione comunitaria non imponibile, con la precisazione che il luogo di effettuazione della stessa sarà lo Stato del primo cedente, con la necessità pertanto dell'operatore intermedio di identificarsi nello stesso.

Delle tre situazioni rappresentate è quella che presenta le maggiori complicazioni/adempimenti. **E' pertanto sconsigliabile che a eseguire il trasporto sia il cessionario finale.**

Call-off stock

Vengono modificate le disposizioni IVA che riguardano il c.d. contratto di "call-off stock", in quanto non è più previsto che il momento in cui l'operazione si considera effettuata ai fini dell'IVA concida con l'inizio del trasporto dei beni a destinazione del cliente non residente, bensì è da riferirsi al momento in cui i beni vengono prelevati (trasferimento di proprietà) da parte del cliente non residente per inserirli nel proprio processo produttivo, dal deposito in cui sono stati immagazzinati.

Conseguentemente il fornitore non è più tenuto ad aprire una propria posizione IVA nello Stato membro di destinazione dei beni per effettuare il corrispondente trasferimento intracomunitario "per assimilazione".

La sospensione d'imposta è subordinata alle seguenti condizioni:

1. i beni siano spediti o trasportati dal fornitore, o da un terzo che agisce per suo conto, verso un altro Stato membro, in previsione del fatto che tali beni saranno ivi ceduti, in una fase successiva e dopo il loro arrivo, al cliente anch'esso soggetto IVA, già individuato nel contratto di call-off stock stipulato prima della partenza dei beni;
2. il fornitore non abbia stabilito la sede della propria attività economica e né disponga di una stabile organizzazione nello Stato membro di arrivo dei beni;
3. il cliente sia identificato ai fini IVA nello Stato membro di arrivo dei beni e la sua identità e il numero di identificazione IVA siano noti al fornitore nel momento in cui ha inizio la spedizione o il trasporto;
4. il fornitore e il cliente annotino il trasferimento dei beni nel registro di magazzino (cui all'art. 243, par. 3, della Direttiva n. 2006/112/CE) e inserisca nell'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie l'identità del soggetto passivo che acquista i beni e il numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di arrivo.

Se, entro il termine di 12 mesi, una delle quattro condizioni sopra indicate non è più soddisfatta, comportando un trasferimento intracomunitario "per assimilazione", occorrerà regolarizzare l'operazione nel momento stesso in cui viene meno la condizione.

Cordiali saluti.