



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF206

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del

dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 7

OGGETTO	CESSIONI INTRACOMUNITARIE - NOVITA' DAL 1 GENNAIO 2020
RIFERIMENTI	ART.45-BIS, REG. UE 1912/2018; REG. UE 282/2011; DIR. 2006/112/CE
CIRCOLARE DEL	18/11/2019

Sintesi: dal 1/01/2020 saranno recepite le regole IVA contenute nella Dir. 2006/112/CE e nel Reg. UE 2018/1912 del 04.12.2018. Tali norme vanno a modificare le condizioni necessarie per applicare la non imponibilità alle operazioni di cessione comunitaria di beni, in particolare la prova di uscita della merce.

Di conseguenza, vengono modificate anche le condizioni applicabili:

- alle operazioni a catena comunitarie (le c.d. "triangolazioni")
 - alle cessioni con effetti traslativi differiti (il cd. "consignment stock" ed il cd. "call-off stock")
- di cui si analizzano le relative problematiche avvalendosi di una serie di esemplificazioni.*

CESSIONI COMUNITARIE

Dal 1/01/2020, verranno recepite nell'ordinamento interno, le regole IVA (c.d. **quick fixes**), contenute:

- nella Direttiva 2006/112/CE
- e nel Regolamento UE 2018/1912 del 04.12.2018

Tali norme vanno a modificare:

- le **condizioni** necessarie per applicare la non imponibilità, alle **operazioni di cessione comunitaria di beni, in particolare la prova di uscita della merce**
- avendo effetto anche sulle condizioni applicabili
 - ✓ alle **operazioni a catena comunitarie** (le c.d. triangolazioni);
 - ✓ alle cessioni, con effetti traslativi differiti: il c.d. **consignment stock** ed il c.d. **call-off stock**.

CONDIZIONI PER LA NON IMPONIBILITÀ

Le cessioni intraUE di beni si considerano "**non imponibili**", ai sensi dell'**art. 41 DL 331/93**, in presenza delle seguenti **condizioni**:

- 1) verifica dello *status* di soggettività iva di entrambi gli operatori: del cedente nazionale e del cessionario UE (**presupposto soggettivo**);
- 2) **acquisizione o trasferimento** del diritto di **proprietà** o di altro diritto reale sui beni (**presupposto oggettivo**)
- 3) **effettiva movimentazione fisica del bene** dall'Italia ad un altro paese Ue (**presupposto territoriale**), indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione avvengano a cura del cedente, del cessionario o di terzi per loro conto;
- 4) **onerosità** dell'operazione.

N.B. - Perché possa applicarsi il **regime di non imponibilità ex art. 41, DL 331/93**, è necessario che **tutte le condizioni siano verificate contemporaneamente** (es. non sono operazioni non imponibili ex art.41, DL 331/93, le cessioni gratuite, a privati o le cessioni di beni immobili).

In mancanza anche solo di un requisito, l'operazione diventa **imponibile Iva**, con applicazione della **sanzione dal 90% al 180% dell'imposta** (art. 6, co. 1, D.Lgs. 471/97).

Essendo l'iva un'imposta armonizzata, la fonte normativa che regola le condizioni delle cessioni intracomunitarie è di origine comunitaria. In particolare sono definite dal:

- l'**art.138 della Direttiva UE 2006/112/CE**
- che è stato oggetto di recente modifica, da parte del **Reg. UE 2018/1912 del 4/12/2018**.

Nella considerazione che le frodi transfrontaliere in materia di IVA sono essenzialmente associate alla non imponibilità concessa alle cessioni, il Legislatore UE ha ritenuto di individuare delle **circostanze comuni**, in cui i beni possono essere considerati **spediti o trasportati** dal territorio dello Stato membro di cessione.



NORMATIVA - ART. 138 DIRETTIVA 112/06	
TESTO IN VIGORE FINO AL 31.12.2019	TESTO IN VIGORE DAL 1/01/2020
1. Gli Stati membri esentano le cessioni di beni spediti o trasportati, fuori del loro rispettivo territorio ma nella Comunità, dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, effettuate nei confronti di un altro soggetto passivo, o di un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni.	1. Gli Stati membri esentano le cessioni di beni spediti o trasportati, fuori del loro rispettivo territorio ma nella Comunità, dal venditore o dall'acquirente o per loro conto, se sono soddisfatte le condizioni seguenti: a) i beni sono ceduti a un altro soggetto passivo, o a un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni ha inizio; b) il soggetto passivo o un ente non soggetto passivo destinatario della cessione è identificato ai fini dell'IVA in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni ha inizio e ha comunicato al cedente tale numero di identificazione IVA.
	1 bis. L'esenzione prevista al paragrafo 1 <u>non si applica qualora il cedente non abbia rispettato l'obbligo</u> , di cui agli articoli 262 e 263, di presentare un elenco riepilogativo o l'elenco riepilogativo da lui presentato non riporti le informazioni corrette riguardanti tale cessione come previsto dall'articolo 264, a meno che egli non possa debitamente giustificare la sua mancanza secondo modalità ritenute soddisfacenti dalle autorità competenti.

In sostanza le nuove condizioni da verificare per porre in essere una cessione intraUE sono le seguenti:

CESSIONI COMUNITARIE - REQUISITI	
Fino al 2019	Dal 2020
Soggettività passiva del cedente	Soggettività passiva del cedente NEW - Iscrizione al sistema VIES del cedente
Soggettività passiva del cessionario	Soggettività passiva del cessionario NEW - Iscrizione al sistema VIES del cessionario in uno Stato diverso da quello di partenza della merce
Trasferimento fisico della merce tra due Paesi Europei	Trasferimento fisico della merce tra due Paesi Europei
Onerosità dell'operazione	Onerosità dell'operazione
	NEW - Compilazione dell'elenco riepilogativo da parte del cedente- Parte "fiscale" del modello INTRASTAT

I MODELLI INTRASTAT

Non vi è uniformità di modulistica, a livello europeo, circa i modelli Intrastat: in Italia esiste un unico modello INTRASTAT, che ha sia finalità fiscali, che statistiche.

In Italia si compila il modello con valenza fiscale anche per gli acquisti, mentre in altri Stati membri esiste un modello con finalità fiscali (*listing* o elenco riepilogativo) ed uno con finalità statistiche (Intrastat) e in altri Stati esteri non si compila il *listing* per gli acquisti.

La Direttiva 2006/112/CE, come modificata, dispone che il **regime di non imponibilità è pregiudicato:**

- ➔ **qualora il cedente non abbia rispettato l'obbligo**, di presentare **un elenco riepilogativo**
- ➔ o l'elenco riepilogativo da lui presentato **non riporti le informazioni corrette** riguardanti tale cessione (partita IVA ed importo), a meno che egli non possa debitamente giustificare la sua mancanza secondo modalità ritenute soddisfacenti dalle Autorità competenti.

Esempio

La Commissione Europea, nella bozza di linee guida, ritiene che possano essere considerati **errori giustificabili**:

- l'indicazione dell'operazione nel modello presentato per il periodo successivo;
- l'errore involontario sul valore della cessione;
- la comunicazione con la vecchia partita IVA del cliente (purché ancora valida), il quale nel frattempo ne abbia acquisita una nuova come risultato di un'operazione straordinaria.

L'ISCRIZIONE AL VIES

La Direttiva UE impone **l'obbligo di indicare correttamente il numero identificativo IVA dell'acquirente** (quello che risulta al sistema VIES).

Riguardo le modalità di iscrizione al VIES, si ricorda che il Decreto cd. "*Semplificazioni*" (D.Lgs. 175/2014), nel modificare l'art. 35 Dpr 633/72:

1	ha reso immediatamente operativa l'opzione per l'inclusione nella banca dati VIES senza che, a tal fine, fosse necessario attendere 30 giorni dalla manifestazione dell'opzione per potere effettuare cessioni e acquisti intracomunitari di beni e servizi. I controlli da parte dell'Ufficio circa la correttezza e completezza dei dati forniti, quindi, non sono più preventivi ma "posticipati".
2	ha previsto che l'Agenzia delle Entrate possa : <ul style="list-style-type: none"> ▪ escludere dall'archivio VIES, i soggetti passivi che non presentano alcun elenco riepilogativo (Intrastat) per 4 trimestri consecutivi ▪ far cessare la partita IVA ed escludere la stessa dalla banca dati VIES, qualora i dati identificativi forniti dal soggetto passivo siano incompleti o inesatti.

TERMINI DI ISCRIZIONE AL VIES: con Prov. del 15/12/2014 l'Agenzia Entrate ha disposto che:

ISCRIZIONE	L'iscrizione nella banca dati avviene al momento della richiesta della partita IVA, ovvero contestualmente alla ricezione telematica della richiesta di iscrizione al VIES.
RISCONTRO	L'inclusione nella banca dati può essere riscontrata dal giorno stesso in cui avviene, mediante apposita interrogazione telematica delle partite IVA comunitarie.

L'art. 50, comma 2 del D.L. 331/93 prevede che l'ufficio, su richiesta, **conferma la validità del numero di identificazione attribuito** al cessionario da altro Stato, nonché i dati relativi alla ragione sociale.



Riscontro: può essere effettuato dal sito Internet dell'Agenzia delle Entrate all'indirizzo:
<http://www1.agenziaentrate.gov.it/servizi/vies/vies.htm> (attivo in orari d'ufficio) o
http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=it (attivo 24h)

ISCRIZIONE AL VIES DA PARTE DEI SOGGETTI GIÀ IN ATTIVITÀ

Richiesta di iscrizione effettuata
con i servizi telematici delle Entrate

L'iscrizione nella banca dati avviene al momento della
ricezione della richiesta di iscrizione al VIES



N.B. – CESSIONE COMUNITARIA E NUMERO IDENTIFICATIVO NON ANCORA ATTRIBUITO

La Commissione UE (bozza di Linee guida) non permette il comportamento indicato nella CM 13/1994, in caso di cessione a soggetti non ancora in possesso del numero identificativo (fattura non imponibile con indicazione nell'INTRA del cod. "00000000" e sua rettifica al ricevimento della P.Iva in seguito assegnata).

La procedura da seguire è, al contrario, quella

- **dell'emissione di fattura con IVA**
- **con successiva nota di variazione in diminuzione** all'atto di ricezione del numero identificativo a condizione che l'efficacia di tale P.Iva non sia successiva a quella di effettuazione dell'operazione.

CESSIONE ED ACQUISTO COMUNITARIO - RISCHIO DI DOPPIA IMPOSIZIONE

Analizzando la posizione del cedente, gli adempimenti richieste dalle regole comunitarie cui è sottoposto sono diversi rispetto a quelli cui soggiace il cessionario, anche se sono strettamente collegati:

CESSIONI COMUNITARIE	ACQUISTI COMUNITARI
Soggettività passiva del cedente	Soggettività passiva del cedente
Iscrizione al sistema VIES del cedente	Non prevista
Soggettività passiva del cessionario	Soggettività passiva del cessionario
Iscrizione al sistema VIES del cessionario <u>in uno Stato diverso da quello di partenza della merce</u>	Non prevista (l'Italia prevede comunque l'obbligo di iscrizione al VIES, contrariamente a quanto disposto da varie sentenze della corte UE)
Trasferimento fisico della merce tra due Paesi Europei	Trasferimento fisico della merce tra due Paesi UE
Onerosità dell'operazione	Onerosità dell'operazione
Compilazione dell'elenco riepilogativo da parte del cedente	Non prevista



ATTENZIONE – la mancata applicazione del regime di non imponibilità da parte del cedente

- **non permette all'acquirente di non assolvere l'IVA nel Paese UE in cui è effettuato l'acquisto**
- per evitare la doppia imposizione (l'acquisto rimane soggetto a reverse charge in Italia, in presenza di tutti i presupposti) l'acquirente può chiedere il rimborso dell'IVA allo Stato estero (secondo la procedura della Direttiva 9/2008, recepita in Italia dall'art. 38-bis1 Dpr 633/72).

LA PROVA DI USCITA DELLA MERCE

Condizione per la **non imponibilità** della cessione comunitaria è:

- ➔ **l'uscita della merce** dallo Stato di partenza
- ➔ e quella di **arrivo in altro Stato UE**

spettando al cedente dimostrare l'uscita della merce.

Fino ad oggi: la **Dir. 2006/112/CE** (e la giurisprudenza UE) hanno lasciato al Legislatore nazionale l'onere di normare la prova di uscita della merce (i singoli Stati membri devono stabilire con anticipo quali mezzi di prova deve fornire il contribuente, nel rispetto del principio di proporzionalità).

Alcuni Stati hanno una norma che disciplina come integrare le prove di uscita (es. Gelangensbestätigung tedesca), altri non ne hanno.

La norma domestica **non contiene una specifica previsione circa** i documenti che il cedente deve conservare ed eventualmente esibire in caso di controllo; per provare l'avvenuto trasferimento del bene in un altro Stato comunitario è necessario, quindi, fare riferimento alla **prassi e alla giurisprudenza in materia**.

A partire dal 2020, le autorità comunitarie hanno, quindi, ritenuto di **introdurre una prova:**

- ➔ **che sia valida in ciascuno Stato membro,**
- ➔ **non discrezionale**, in quanto smontabile solo in caso di dimostrazione oggettiva di mancata uscita della merce o di contraffazione dei documenti integranti questa prova.

ELEMENTI DI PROVA DAL 2020

Dovranno essere forniti **alternativamente**:

- **2 elementi di prova di cui alla lettera a)**
- **1 elemento di prova di cui alla lettera a) ed 1 di cui alla lettera b)**

ELEMENTI DI PROVA LETTERA A)	ELEMENTI DI PROVA LETTERA B)
documenti relativi al trasporto, esempio:	
- CMR firmata (dal trasportatore), per i trasporti stradali	- polizza assicurativa relativa alla spedizione
- polizza di carico per i trasporti marittimi	- documenti bancari attestanti il pagamento del trasporto
- fattura di trasporto aereo	- documenti di una pubblica autorità
- fattura emessa dallo spedizioniere (se diverso da colui che effettua materialmente il trasporto e firma la CMR)	- documenti di un depositario dell'altro Stato

LE ALTERNATIVE:

2 condizioni

oppure

1 condizione + 1 condizione

In ogni caso, entrambi gli elementi devono essere rilasciati da due parti che siano:

- **indipendenti tra di loro;**
- **indipendenti dal cedente e/o dal cessionario.**



Trasporto per conto del cliente: qualora il trasporto sia effettuato per conto del cliente interamente, (vendite con clausole EXW) o in parte nel paese del venditore (clausole FCA, ecc.) è necessario produrre una **dichiarazione del cliente di ricezione della merce**.

DICHIARAZIONE DEL CLIENTE DI RICEVIMENTO DELLA MERCE

È sempre necessaria, quando il trasporto è curato dal cessionario, che venga rilasciata una dichiarazione di ricevimento della merce, **entro il 10 del mese successivo**.

Tale nota comprende in particolare i seguenti elementi:

- **data di rilascio;**
- **il nome e l'indirizzo dell'acquirente;**
- **la quantità e la natura dei beni;**
- la **data** e il **luogo di arrivo** dei beni (nel caso di cessione di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo di trasporto)
- l'identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente.

Es. Dear Customer,

FAC-SIMILE

On the 1st January 2020 the Council Implementing Regulation (EU) 2018/1912 will come into force amending the Council Implementing Regulation (EU) 2011/282.

The new article 45a of the Regulation 2011/282 states that for the purpose of applying the exemptions laid down in Article 138 of Directive 2006/112/EC, it shall be presumed that goods have been dispatched or transported from a Member State to another Member State if the customer provides to the supplier a written statement:

- stating that the goods have been dispatched or transported by the customer, or by a third party on his behalf and identifying the Member State of destination of the goods;
- containing the following information:
 - the date of issue;
 - the name and address of the customer;
 - the quantity and nature of the goods;
 - the date and place of the arrival of the goods.
 - the identification of the individual accepting the goods on behalf of the customer.

According to the Regulation, the customer shall provide the written statement by the tenth day of the month following the supply.

DICHIARAZIONE DI RICEVIMENTO MERCE

Model of an entry certificate within the meaning of COUNCIL IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2018/1912 of 4 November 2018 amending Implementing Regulation (EU) No 282/2011

(Name and address of the customer of the intra-Community supply)

as the customer of an intra-Community supply, certify that

as
identification of the individual accepting the goods position within the company

has receipt the following object

(Quantity of the object of the supply)
vehicle identification number)

(Standard commercial description – in the case of vehicles, including

In
(Month and year the object of the supply was received in the Member State of entry

in/at
(Member State and place of entry)

(Date of issue of the certificate)

(Signature of the customer or of the authorized
representative
as well as the signatory's name in capitals)



ATTENZIONE – Qualora la dichiarazione di arrivo della merce venga consegnata **oltre il termine del 10 del mese successivo, il cedente non beneficia dell'esenzione** ("The vendor therefore cannot benefit from the presumption").

Può la dichiarazione di ricezione essere inviata in formato elettronico? (Gli stati membri dovrebbe essere flessibili in questo) - "It would be reasonable to expect that Member States would be flexible in this respect and would not impose strict limitations e.g. only a paper-based document, but would also accept an electronic version in so far as it contains all the information required".

CASISTICHE OPERATIVE DAL 2020

Ricapitolando le casistiche che si possono incontrare nella pratica:

Trasporto a cura di	Soggetto che effettua il trasporto	Prova prevista dal Regolamento
Cedente	Trasportatore incaricato dal cedente	CMR firmata + (documento bancario attestante il pagamento del trasporto o fattura dello spedizioniere)
	Effettuato in proprio	Non possibile
Cessionario	Effettuato in proprio	Non possibile
	Trasportatore incaricato dal cessionario	Di fatto non possibile, salvo che il cessionario, oltre alla dichiarazione di ricevimento della merce e ad una copia della CMR firmata, fornisca al cedente copia del documento bancario attestante il pagamento del trasporto

CASO: TRASPORTO EFFETTUATO DA TRASPORTATORE, INCARICATO DAL CEDENTE

Trasporto a cura di	Soggetto che effettua il trasporto	Prova prevista dal Regolamento	Prova prevista oggi dall'Agenzia
Cedente	Trasportatore incaricato dal cedente	CMR firmata o altro documento relativo al trasporto: es. CMR firmata + (documento bancario attestante il pagamento del trasporto o fattura dello spedizioniere o assicurazione del trasporto)	CMR firmata o altro documento relativo al trasporto firmato dal cliente es. CMR firmata + altra documentazione interna dalla quale si evinca la regolarità dell'operazione (fattura, INTRA, incasso corrispettivo, contratto, corrispondenza, ecc...).

CASO: TRASPORTO A CURA DEL CESSIONARIO

Trasporto a cura di	Soggetto che effettua il trasporto	Alternative per rispettare il Regolamento
Cessionario	Effettuato in proprio	<ul style="list-style-type: none"> ✓ modifico le condizioni di consegna ed incarico direttamente il trasportatore; ✓ chiedo al cliente a consegnarmi i propri documenti contabili (es. contabile bancaria col quale paga il trasportatore); ✓ attendo che l'Agenzia delle Entrate chiarisca che la prova prevista al Regolamento si aggiunge a quella che deriva dalle indicazioni di prassi finora emanate e continuo a lavorare come ho sempre fatto.

SUGGERIMENTI

Concludendo, è opportuno, **a partire dal 1 gennaio 2020:**

1. effettuare le dovute verifiche sul cliente, quali:

- Esistenza della partita IVA e conservazione documentazione che lo comprova;
- Riconducibilità della partita IVA al cliente, con eventuale richiesta all'Amministrazione finanziaria
- Verifica dell'esistenza del cliente (camerale estero, assicurazione credito, domini internet/email, ecc...)
- Capacità e logicità dell'acquisto della merce da parte del cliente
- Fonte della provvista e modalità di pagamento.

2. effettuare le dovute verifiche logistiche (e conservare la documentazione):

- Comunicazione del cliente circa i riferimenti del trasportatore incaricato del ritiro della merce (nome, targa, ecc...);
- Verifica sul trasportatore (ricerche sull'esistenza dell'azienda, su eventuali licenze di trasporto, di cabotaggio, ecc...)
- Documentazione o dichiarazione sottoscritta in modo leggibile dal trasportatore (e/o dal cliente) circa:
 - Il soggetto che ha conferito l'incarico (in ipotesi di sub-vettori cercare di chiudere la catena);
 - Il luogo di destino della merce
 - Assicurarsi che il trasportatore non sia stato incaricato da soggetto diverso dal proprio cliente (cliente del cliente) (rinvio ad operazioni a catena)

3. ottenere la dichiarazione di ricezione della merce dal cliente, con timbro e firma leggibile, ribadendo che la stessa è prevista da un Regolamento Comunitario.

LE OPERAZIONI COMUNITARIE "A CATENA"

Si analizzano di seguito i riflessi che avranno le novità IVA sulle operazioni triangolari, divenute di recente fenomeni particolarmente frequenti nella prassi aziendale.

CASO 1: un imprenditore italiano vende beni ad un proprio cliente spagnolo, ma li consegna direttamente ad una ditta francese, cessionaria della ditta spagnola. Il soggetto IVA italiano è il fornitore dei beni. Fino a oggi in tale operazione triangolare, l'italiano effettuava una **cessione INTRA allo spagnolo non imponibile art.41, DL 331/93** e compilava l'elenco delle cessioni Intra 1-bis.

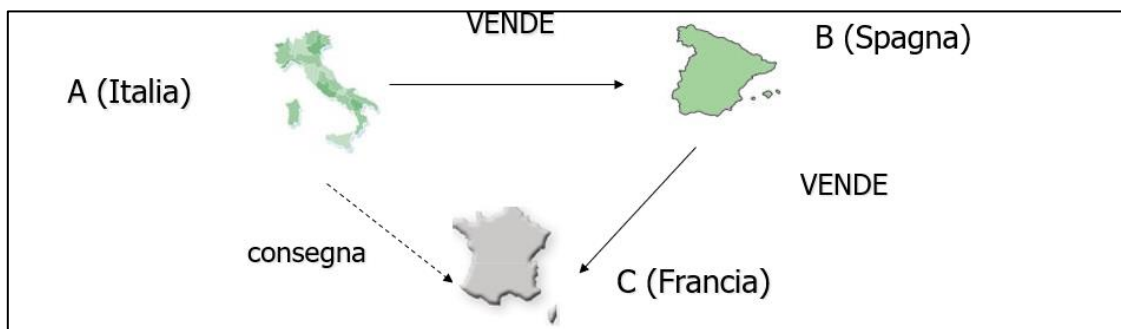
Dal 1/01/2020, tale cessione è non imponibile ex art.41, DL 331/93 solo se il trasporto è curato dall'italiano A.

Può accadere che la merce venga ritirata direttamente dal francese e ciò fa presumere che lo spagnolo la abbia venduta al francese quando la merce è ancora in Italia. La cessione effettuata dall'italiano allo spagnolo diventa, in tal caso, **"senza trasporto"**, quindi non si tratterà più di una cessione comunitaria non imponibile. Se la proprietà o il potere di disporre della merce come proprietario vengono trasferiti dallo spagnolo al francese, quando la merce è ancora in Italia, la **cessione effettuata dall'italiano è soggetta a IVA**, mentre se è trasferita fuori dall'Italia è **non imponibile ex art.41, DL 331/93**.

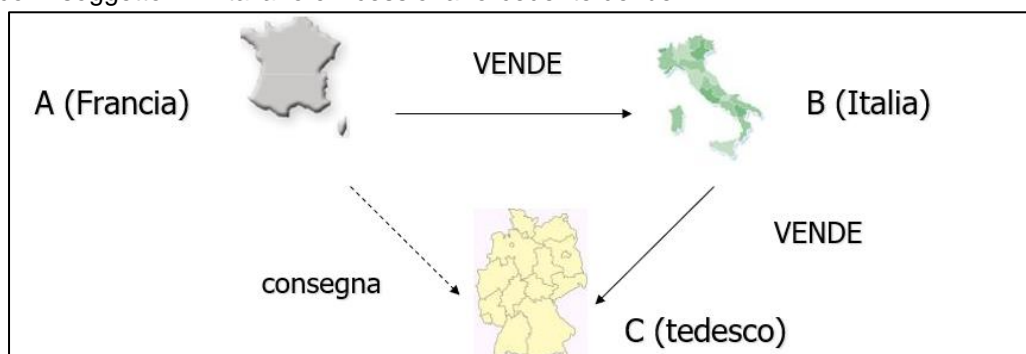
Quindi:

- ✓ **A cede "NI, ex art.41, DL 331/93"**
- ✓ **o A cede con IVA ordinaria**

a seconda delle condizioni di vendita pattuite tra B e C.



CASO 2: un'impresa italiana acquista beni dal proprio fornitore francese e li fa consegnare direttamente al suo cliente tedesco. Il soggetto IVA italiano è il cessionario-cedente dei beni.



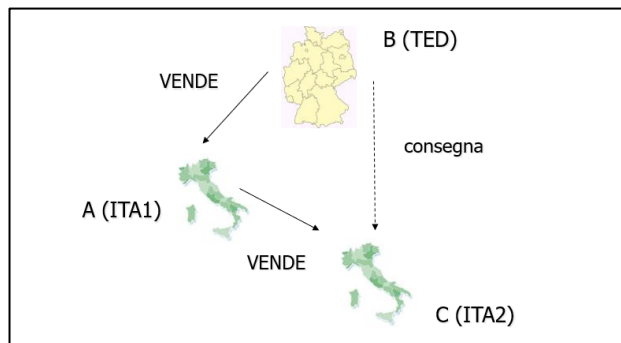
Se il trasporto lo cura:

- il francese A, l'italiano B deve identificarsi;
- il tedesco C, l'italiano B deve identificarsi in Francia;
- l'italiano B, l'italiano B deve identificarsi in Francia, se trasferisce la merce in Germania quando la merce è ancora in Francia.

CASO 3: SENTENZA KREUZMAYR - Un'impresa italiana acquista beni dal proprio fornitore tedesco e li fa consegnare direttamente al suo cliente italiano.

Se il **trasporto** è curato:

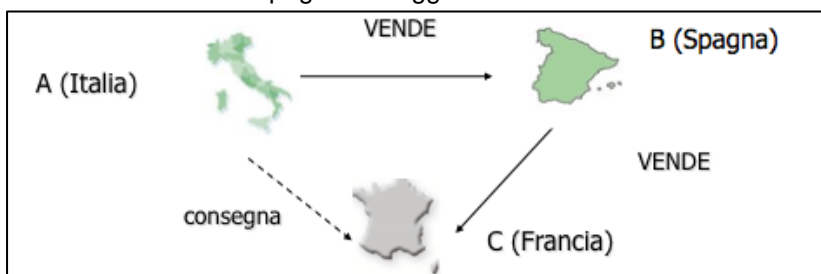
- dal **tedesco** (B), ITA2 (C) acquista con iva da ITA1 (A);
- **dall'italiano ITA1** (A), ITA2 (C) acquista con iva da ITA1 (A), salvo non diventi proprietario della merce quando è ancora in Germania;
- **dall'italiano ITA2** (C), ITA2 (C) acquista senza iva da ITA1 (A), che si identifica in germani e fa una cessione intra.



DIR. 1910/2018 - Articolo 36bis

- 1 Qualora lo stesso bene sia successivamente ceduto e sia spedito o trasportato da uno Stato membro a un altro direttamente dal primo cedente all'ultimo acquirente nella catena, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio.
2. In deroga al paragrafo 1, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione di beni effettuata dall'operatore intermedio se quest'ultimo ha comunicato al cedente il numero di identificazione IVA attribuitogli dallo Stato membro a partire dal quale i beni sono spediti o trasportati.
3. Ai fini del presente articolo, per «operatore intermedio» s'intende 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.

CASO 4: Un imprenditore italiano vende beni ad un proprio cliente spagnolo, ma li consegna direttamente ad una ditta francese, cessionaria della ditta spagnola. Soggetto IVA italiano: fornitore dei beni.



Se il **trasporto** è curato:

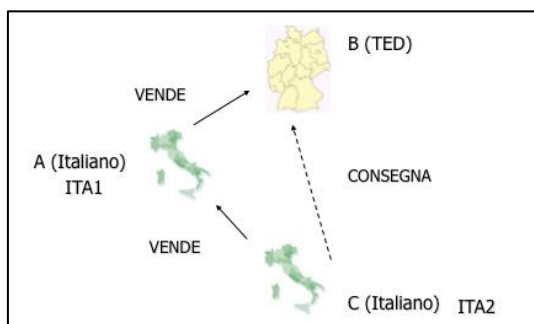
- **dall'italiano (A)**, ITA (A) cede NI ART 41 dl 331/93;
- **dal francese (C)**, ITA (A) cede con IVA;
- **dallo spagnolo (B)**, ITA (A) cede NI ART 41 dl 331/93 se lo spagnolo trasporta le merci fino al destinatario francese, salvo che lo spagnolo non dichiari di voler utilizzare un numero di identificazione italiano.

CASO 5: OPERAZIONE A CATENA – ART. 58 DL 331/93 – ANNO 2019

Un'impresa italiana cede beni in Germania, dal proprio fornitore italiano e li consegna direttamente.

Se il **trasporto** lo cura:

- **l'italiano ITA2** (C), ITA2 (C) cede ni art 58 DL 331/93 e ITA1 (A), cede ni art 41 DL 331/93;
- **il tedesco** (B), ITA2 (C) cede con iva;
- **l'italiano ITA1** (A), ITA2 (C) cede con iva, salvo che non dichiari di voler utilizzare un numero di identificazione iva diverso da quello italiano.



Nota: il primo caso esaminato (cessione NI 58 + NI 41), diventerà dal 2020 un problema: per la disciplina comunitaria ITA1 (A) dovrebbe identificarsi in Germania. **E' probabile che il nostro legislatore abroghi la norma perché incompatibile con le regole comunitarie.**

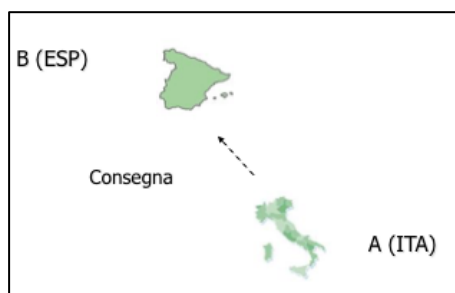
CESSIONI CON EFFETTI DIFFERITI – “CONSIGNMENT STOCK” E “CALL-OFF STOCK”

CESSIONE CON EFFETTO TRASLATIVO DIFFERITO E TRASFERIMENTO A SE STESSI

Se, secondo la Direttiva 2006/112/CE, il materiale passaggio del diritto di proprietà è ininfluente, ma va valorizzato il **diritto di utilizzare il bene**, può esistere la cessione con effetti traslativi differiti?

Si pensi al caso in cui un'impresa italiana invii dei beni per una fiera in Spagna.

INVIO DI BENI IN FIERA ALL'ESTERO E SUCCESSIVA INDIVIDUAZIONE DEL CLIENTE E CESSIONE	
ITALIA	SPAGNA
Cessione comunitaria a cliente finale [CM 13/1994 p.to 15.1 f)]	Acquisto comunitario dell'italiano (che deve identificarsi in Spagna) e successiva cessione con MWSt. (UstAE - § 1a2)
CESSIONE CON EFFETTO TRASLATIVO DIFFERITO	
ITALIA	SPAGNA
Cessione comunitaria al passaggio della proprietà	Acquisto comunitario dell'italiano in Spagna e successiva cessione con MWSt, salvo che lo spagnolo non abbia pagato la merce o confermato in modo vincolante l'ordine prima del trasporto.



I casi di **consignment stock** e **call-off stock** comportano effetti differiti:

CONSIGNMENT STOCK: contratto con il quale il fornitore invia dei beni in un deposito in altro Stato, ma al momento dell'invio **non conosce ancora l'identità dell'acquirente**. Di fatto tutti gli Stati membri chiedono l'identificazione del venditore nel proprio territorio.

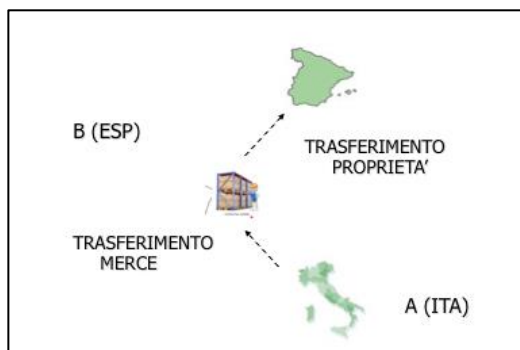
CALL-OFF STOCK: contratto con il quale **l'identità del fornitore è già conosciuta** al momento dell'invio dei beni.

In entrambi i casi è possibile che si configuri una **stabile organizzazione IVA all'estero**.

Esempio

CALL-OFF-STOCK – STABILE ORGANIZZAZIONE IVA

La gestione del deposito da parte di ITA configura una stabile organizzazione in Spagna, se possiede e gestisce (anche appaltando a terzi) il deposito:



Non si ha stabile organizzazione se:

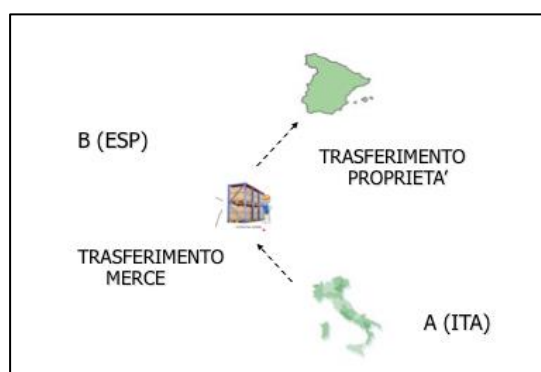
- ✓ il deposito è **posseduto e gestito dall'acquirente**;
- ✓ il deposito è **posseduto e gestito da un terzo**.

CALL-OFF STOCK STATO ATTUALE		
Stati nei quali è il venditore che effettua l'acquisto UE nel loro Paese	Stati che considerano avvenuta la cessione al cliente finale nel momento di ingresso dei beni nello Stato di destino	Stati che considerano avvenuta la cessione al cliente finale all'atto del prelievo
Danimarca, Germania, Grecia, Lussemburgo, Malta, Belgio, Portogallo, Spagna, Svezia	Bulgaria, Cipro, Estonia, Finlandia, Lituania, Lettonia, Repubblica Ceca, Regno Unito	Austria; Francia ; Italia; Polonia; Croazia, Irlanda, Olanda, Romania, Slovacchia, Slovenia, Ungheria

Esempio

CALL-OFF-STOCK – ART.17-BIS

Il soggetto italiano **non deve identificarsi in Spagna** se:



- non ha una stabile organizzazione in Spagna;
- la merce viene trasportata dall'italiano o per suo conto (anche dallo spagnolo)
- ha stipulato un contratto con un soggetto passivo per il futuro trasferimento della proprietà
- il cliente è identificato in Spagna già dal momento di partenza della merce e l'italiano conosce tale numero di identificazione
- compila un **"registro del call-off stock"**
- compila una specifica sezione dell'elenco riepilogativo (si indica il destinatario, non l'importo)
- i beni sono ceduti entro 12 mesi dall'arrivo in Spagna

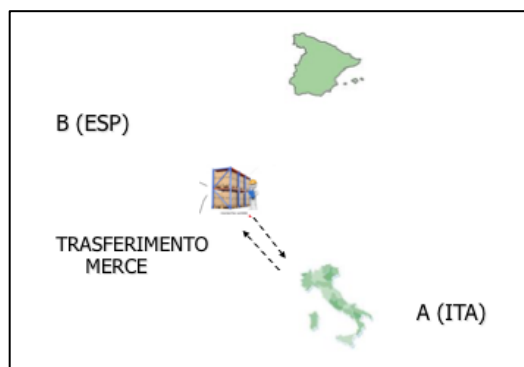
La cessione comunitaria si considera effettuata al passaggio della proprietà.

Esempio

CALL-OFF-STOCK – RIENTRO DEI BENI ENTRO 12 MESI

Il soggetto italiano non deve identificarsi in Spagna, se i beni non sono acquistati dal cliente se:

- I beni rientrano in Italia **entro il termine dei 12 mesi**
- Si sostituisce il contraente di un contratto di call-off stock.



Esempio

CALL-OFF-STOCK - OBBLIGO DI IDENTIFICAZIONE IVA

Il soggetto italiano **deve identificarsi in Spagna** e fare una cessione a se stessi quando:

- cessa una delle condizioni entro il termine dei 12 mesi
- scadono i 12 mesi e la merce non è stata ceduta o non è rientrata
- la merce è ceduta a persona diversa dal soggetto originario o del suo sostituto
- la merce viene spedita in altro Stato (anche se per andare in tale terzo Stato prima rientra in Italia)
- la merce è perduta, distrutta o rubata
- non si soddisfa una delle condizioni per la semplificazione - **In caso di mancato recepimento della direttiva da parte dell'Italia**, non potendo compilare l'elenco riepilogativo come previsto, **non sarà possibile per i soggetti italiani applicare la semplificazione e quindi le posizioni IVA estere dovranno essere mantenute attive.**