REGIME DI NON IMPONIBILITA' IVA: SEMPRE NECESSARIA L'ISCRIZIONE AL VIES

Con la recente risposta a interpello n. 230 del 1° marzo 2023, l'Amministrazione finanziaria ha esaminato le conseguenze derivanti dalla mancata iscrizione al Vies del cessionario Ue in una vendita di beni destinati in un altro Stato membro, precisando che se non ricorrono le condizioni per il regime di non imponibilità Iva (articolo 41, comma 1, lettera a) e lettera b), D.L. 331/1993) l'assenza di un numero di identificazione valido iscritto al Vies da parte del cessionario comporta l'applicazione dell'Iva in Italia da parte del cedente nazionale.
Viene altresì precisato che non ricorrono i requisiti per qualificare l'operazione alla stregua di una "vendita a distanza" se i beni non risultano spediti o trasportati a destinazione di una delle tre seguenti categorie di soggetti:

1. persone fisiche non soggetti d'imposta;
2. organismi internazionali e consolari;
3. cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa (ad esempio i soggetti passivi che effettuano unicamente cessioni o prestazioni che non attribuiscono il diritto alla detrazione, i produttori agricoli in regime speciale, i soggetti passivi che applicano il regime del margine per i beni usati e gli enti che non sono soggetti passivi Iva).

A norma dell'articolo 41, comma 1, lettera a), D.L. 331/1993, le cessioni intracomunitarie sono non imponibili Iva solo se riguardano "*cessioni a titolo oneroso di beni, trasportati o spediti nel territorio di un altro Stato membro, dal cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto, nei confronti di cessionari soggetti di imposta...* ". In particolare, affinché un'operazione possa essere qualificata come cessione intracomunitaria non imponibile devono sussistere congiuntamente tutti i requisiti previsti dal citato articolo 41, comma 1, lettera a), D.L. 331/1993, vale a dire:

- la soggettività passiva ai fini Iva e in diversi paesi dell'Unione europea del cedente e del cessionario;
- il trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni;
- l'onerosità dell'operazione;
- l'effettiva movimentazione dei beni dall'Italia e arrivo in un altro Stato membro.

Peraltro, affinché possa trovare applicazione la non imponibilità Iva, è richiesto che:

- il cedente abbia compilato l'elenco INTRASTAT di cui all'art. 50, comma 6, o abbia debitamente giustificato l'incompleta o mancata compilazione dello stesso;
- i cessionari abbiano comunicato il numero di identificazione agli stessi attribuito da un altro Stato membro.

SOGGETTI OBBLIGATI ALL'ISCRIZIONE AL VIES

Dal 1° gennaio 2020, l'iscrizione al Vies da parte dell'acquirente costituisce condizione sostanziale per l'applicazione del regime di non imponibilità Iva delle cessioni intracomunitarie.

Brevemente si ricorda che, sono tenuti all'iscrizione al Vies i soggetti passivi:

- che intendono effettuare acquisti e cessioni intra-UE di beni ai sensi degli articoli 38 e 41, D.L. 331/1993;
- che intendono fornire prestazioni di servizi intra UE rilevanti ai fini Iva nel Paese di destinazione ex articolo 7-ter, D.P.R. 633/1972 o ricevere prestazioni di servizi intracomunitarie, tenuto conto dell'articolo 18, Regolamento UE 282/2011 riguardo alla prova dello status di soggetto passivo del committente (circolare n. 39/E/2011).
- non residenti in Italia ma ivi identificati direttamente o mediante rappresentante fiscale.

Sono altresì tenuti all'iscrizione al Vies, in presenza di specifiche condizioni (articolo 38, comma 5, lettera c) e 6, D.L. 331/1993):

- i produttori agricoli in regime di esonero ex articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972;
- gli enti non commerciali non identificati ai fini Iva;
- i soggetti in regime forfetario ex L. 190/2014 (circolare n. 10/E/2016).

Se il cessionario non ha comunicato al fornitore un numero di identificazione valido iscritto alla banca dati Vies al momento della cessione, l'operazione non può beneficiare del regime di non imponibilità ai fini Iva di cui al citato articolo 41, comma 1, lettera a), D.L. 331/1993 con la conseguenza che questa dovrà essere assoggettata a Iva in Italia, con applicazione dell'aliquota Iva interna, da individuarsi in relazione alla tipologia di bene ceduto.

RISPOSTA AD INTERPELLO N. 230 DEL 1° MARZO 2023

Con la risposta all' interpello n. 230/E/2023, l'Agenzia delle Entrate si è espressa sugli effetti derivanti dalla mancata iscrizione al Vies del cessionario Ue in una vendita di beni destinati in un altro Stato membro, ribadendo che l'assenza di un numero di identificazione valido iscritto al Vies da parte del cessionario determina l'applicazione dell'Iva in Italia da parte del cedente nazionale.

La questione affrontata dall'Agenzia delle entrate in sede di interpello riguarda una società italiana che effettua cessioni di beni nei confronti di soggetti ubicati in diversi Stati membri dell'UE, alcuni di questi non presenti nella banca dati Vies. Per tali soggetti, la società italiana ritiene che non sia applicabile la disciplina delle cessioni intracomunitarie di cui all'articolo 41, comma 1, lettera a), D.L. 331/1993, ma che sia applicabile la normativa sulle vendite a distanza di cui alla successiva lettera b) a mente della quale sono considerate cessioni non imponibili anche *"le vendite a distanza intracomunitarie di beni spediti o trasportati a destinazione di un altro Stato membro dell'Unione europea..."*.

LA DISCIPLINA DELLE VENDITE A DISTANZA IN SINTESI

Per vendite a distanza intracomunitarie di beni si intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione:

- di persone fisiche non soggetti d'imposta;
- organismi internazionali e consolari individuati in conformità all'articolo 151, Direttiva 2006/112/CE, corrispondente all'articolo 72, comma 1, D.P.R. 633/1972;
- con esclusione dei beni soggetti ad accisa, di cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.

Nel novero dei cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa rientrano:

- i soggetti passivi che effettuano unicamente cessioni di beni o prestazioni di servizi che non danno loro alcun diritto a detrazione;
- i soggetti passivi assoggettati al regime comune forfettario per i produttori agricoli;

- i soggetti passivi assoggettati al regime del margine per i beni d'occasione;
- gli enti non soggetti passivi.

Le vendite a distanza sono rilevanti ai fini Iva nel Paese UE in cui è stabilito il cliente "consumer" e possono essere gestite con 2 modalità differenti da parte del fornitore nazionale, ossia:

- identificandosi ai fini Iva nei singoli Paesi comunitari in cui sono destinati i beni oggetto delle vendite a distanza ed in cui è stabilito il cessionario privato, ovvero;
- identificandosi tramite lo sportello Oss con il quale è possibile liquidare l'imposta dovuta nei singoli Stati membri in Italia.

Tornando al caso oggetto di interpello, l'Agenzia delle Entrate ha affermato, contrariamente a quanto sostenuto dalla società istante, che la disciplina delle vendite a distanza di beni non può applicarsi per le vendite a distanza di beni a favore di soggetti passivi UE non iscritti al Vies, mancando il requisito soggettivo del cessionario: la mancata iscrizione al Vies non può far assumere al cessionario (soggetto Iva in altro Stato UE) lo status di "consumer", con conseguente necessità di applicare l'imposta in Italia.

Viene affermato, infine, che la comunicazione di un numero di identificazione Iva valido diventa una condizione sostanziale per l'applicazione della non imponibilità anziché un mero requisito di forma, mentre la valenza sostanziale dell'iscrizione al Vies assume rilievo solamente per le cessioni intracomunitarie a favore di cessionari soggetti passivi d'imposta, e non anche per quelle "assimilate" di cui all'articolo 41, lettera b), D.L. 331/1993 che disciplina le c.d. "vendite a distanza"

Cordialmente.

Roma, 13 maggio 2023

Troianelli Consulting S.r.l.

IL PRESENTE ELABORATO, SEPPUR CURATO E VERIFICATO, NON PUO' COMPORTARE SPECIFICHE RESPONSABILITA' PER EVENTUALI ERRORI O INESATTEZZE
E NON PUO' ESSERE CONSIDERATO COME UNA CONSULENZA SPECIFICA