

Ai Signori Clienti
Loro sedi

Milano, 19 gennaio 2011

OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE: NOVITA' PER L'INSERIMENTO ED IL MANTENIMENTO DELLE PARTITE IVA NEL VIES

L'art. 27 del D.L. n.78/10, integrando l'art. 35 del DPR n. 633/72, ha introdotto ulteriori misure volte a contrastare sul sorgere (al momento di rilascio della partita Iva) fenomeni di frode Iva legati allo svolgimento di operazioni intracomunitarie. Le disposizioni di attuazione delle citate misure sono state individuate con due provvedimenti delle Entrate datati 29 dicembre 2010.

È bene evidenziare, fin da subito, che le novità in analisi:

à si aggiungono ad altre disposizioni recentemente introdotte dall'art. 37, co. 18, del D.L. n. 223/06 e che non sono state modificate;

à non riguardano esclusivamente le nuove partite Iva bensì, come vedremo, introducono problematiche che incideranno sull'operatività intracomunitaria dei soggetti già attivi e che quindi andranno affrontate fin dai prossimi giorni.

Art. 35, DPR n.633/72	Cosa prevede	Note
----------------------------------	---------------------	-------------

STUDIO ASSOCIATO DE VECCHI

<p><i>co. 2, lett.e-bis (introdotta dal D.L. n. 78/10)</i></p>	<p>Obbligo di dichiarare all’Agenzia delle Entrate la volontà di effettuare operazioni intracomunitarie di cui al Titolo II, Capo II del D.L. n. 331/93.</p>	<p>Le modalità di manifestazione di tale volontà variano a seconda che la medesima venga espressa in fase di richiesta della partita Iva oppure in un momento successivo.</p>
<p><i>co. 7-bis (introdotta dal D.L. n. 78/10)</i></p>	<p>Entro 30 giorni l’Ufficio può emettere provvedimento di diniego dell’autorizzazione ad effettuare le operazioni di cui sopra.</p>	<p style="text-align: center;">-</p>
<p><i>co. 7-ter (introdotta dal D.L. n. 78/10)</i></p>	<p>Si rinvia ad un provvedimento delle Entrate le modalità di diniego (entro i termini di cui sopra) oppure di revoca (successiva ai termini di cui sopra) dell’autorizzazione.</p>	<p>Le disposizioni di attuazione sono state individuate con provvedimento delle Entrate n.188376 del 29/12/10. I medesimo provvedimento individua altresì i soggetti attualmente inseriti nel VIES che verranno esclusi entro il 28/2/2011.</p>
<p><i>co. 15-bis (introdotta dal D.L. n. 223/06)</i></p>	<p>L’attribuzione del numero di P.Iva determina l’esecuzione di riscontri automatizzati per la individuazione di elementi di rischio connessi al rilascio dello stesso nonché all’eventuale preventiva effettuazione di accessi nel luogo di esercizio dell’attività, avvalendosi dei poteri previsti dal presente decreto.</p>	<p>Si tratta di disposizioni già in vigore dal 01/11/06. Nella prima versione del D.L. n. 223 era prevista l’attribuzione di una partita Iva provvisoria che escludesse l’operatività per gli acquisti intracomunitari. Tale scelta è stata abbandonata in sede di conversione introducendo l’acquisizione di informazioni</p>

<p><i>co. 15-ter</i></p>	<p>Con provvedimento delle Entrate sono individuate:</p> <p>a) specifiche informazioni da richiedere all'atto della dichiarazione d'inizio attività;</p> <p>b) tipologie di contribuenti per i quali l'attribuzione del numero di partita Iva determina la possibilità di effettuare gli acquisti di cui all'art. 38 del D.L. n. 331/93, a condizione che sia rilasciata polizza fidejussoria o fidejussione bancaria per la durata di tre anni dalla data del rilascio e per un importo rapportato al volume d'affari presunto e comunque non inferiore a €50.000.</p>	<p>individuate dal provvedimento del 21/12/06 e da fornire nel quadro I ed F dei modelli AA. Con il medesimo provvedimento è stato altresì disciplinato l'obbligo di presentazione della garanzia per i primi tre anni dall'inizio dell'attività nel caso di acquisti intracomunitari cc.dd. "pericolosi"⁹</p>
<p><i>co. 15-quarter (introdotto dal D.L. n. 78/10)</i></p>	<p>Si rinvia ad un provvedimento delle Entrate l'individuazione dei criteri e modalità di inclusione delle partite Iva nella banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie, ex art.22, Reg. 2003/1798/CE (rifuso nel Reg. 2010/904/UE del 7/10/10).</p>	<p>Trattasi della banca dati VIES sulla cooperazione amministrativa fra Stati in materia di Iva. Il Provvedimento Attuativo è il n.188381 del 29/12/10.</p>

Come evidenziato nella relazione al D.L. n. 78/10: *“la norma in commento ha l’obiettivo di regolare in sede di registrazione (identificazione) ai fini Iva, in linea con le sollecitazioni espresse dalla Commissione europea in materia di contrasto alle frodi, la facoltà di effettuare operazioni intracomunitarie attraverso un regime di autorizzazione a cura degli Uffici dell’Agenzia delle Entrate”*.

In tal senso, anche le motivazioni del citato Provvedimento emanato in attuazione del nuovo comma 7-bis dell’art. 35. In particolare, sono rinvenibili:

- 1-** le procedure che il contribuente dovrà seguire per l’apertura di un’attività (vuoi d’impresa o di lavoro autonomo), se vuole ottenere (trascorso un certo periodo), l’autorizzazione ad effettuare operazioni intracomunitarie;
- 2-** le procedure e i tempi che gli Uffici dovranno rispettare per negare (entro 30 giorni) o revocare (entro 6 mesi) la citata autorizzazione nonché per verificare periodicamente le posizioni (sia vecchie che nuove) registrate nell’archivio dei soggetti autorizzati;
- 3-** le disposizioni particolari che comporteranno, entro il 28/02/11, l’esclusione dalla banca dati dei soggetti autorizzati di tutti quei soggetti, già attivi entro tale data, che non si trovano nelle situazioni individuate precipuamente dal provvedimento e che rimangono invece (di diritto) nel Vies;
- 4-** le valutazioni che dovranno effettuare gli Uffici, entro il 31/07/11, per la valutazione delle posizioni di cui al punto precedente che non verranno escluse entro il 28/02/11.

Manifestazione di volontà e autorizzazione all'effettuazione di operazioni intracomunitarie

Prima dell'introduzione delle novità in analisi, il rilascio delle partite Iva in Italia (unica per contribuente) comportava un pressoché generalizzato inserimento nella banca dati comunitaria VIES. Come precisato dalle Entrate, con le nuove disposizioni, invece, l'inserimento della partita Iva nel VIES, che funge (anche) da archivio dei soggetti autorizzati alle operazioni intracomunitarie, avverrà, salvo la procedura di diniego, il 31° giorno dall'espressione della volontà di effettuare le operazioni intracomunitarie. L'autorizzazione si forma, quindi, quale "silenzio assenso" e potrà essere constatata dal contribuente stesso *"verificando nei sistemi di interrogazione telematica delle partite Iva comunitarie"*. La relazione al decreto precisa che la soggettività attiva e passiva delle operazioni intracomunitarie è sospesa sino al 30° giorno successivo alla data di attribuzione all'interessato del numero di partita Iva, *"anche attraverso la loro esclusione dall'archivio interrogabile VIES."* Rimane tuttavia ferma, in piena legittimità, l'operatività della partita Iva per le operazioni interne (lo confermano le motivazioni del provvedimento). I citati 30 giorni rappresentano, come vedremo, il periodo entro il quale l'Agenzia dovrà effettuare una prima serie di controlli preliminari ed emanare l'eventuale provvedimento di diniego. Va precisato che, in mancanza di manifestazione di volontà, tale soggettività rimarrà sospesa anche oltre i 30 giorni dall'apertura della partita Iva poiché la stessa non verrà mai inserita nel VIES (salvo, ovviamente, manifestazione successiva).

Entrata in vigore delle nuove disposizioni

Il provvedimento non individua in modo preciso un termine di efficacia delle nuove disposizioni, che, come abbiamo visto, riguardano l'autorizzazione ad effettuare operazioni intracomunitarie. L'analisi porta, tuttavia, a concludere che le novità saranno da una parte completamente a regime dal 1° marzo 2011, ma, dall'altra, con diverse sfumature, riguardano anche tutte le partite Iva già aperte prima di tale data, comprese sia quelle aperte prima del 31/05/10 (data di entrata in vigore del D.L. n. 78/10) che quelle aperte dal 29/12/10 (data di emanazione del provvedimento attuativo).

Le procedure di manifestazione della volontà

Sono due ed il loro utilizzo varia a seconda del momento in cui la manifestazione viene effettuata e della tipologia di soggetto:

- è utilizzo del quadro I dei modelli AA7/10 e AA9/10.
- è presentazione di istanza in carta libera direttamente ad un ufficio delle Entrate.

Come è possibile notare dalla seguente tavola di sintesi, l'Agenzia ha quindi scelto di evitare l'ennesimo aggiornamento dei modelli AA ed ha, pertanto, introdotto la procedura dell'istanza per tutti i casi nei quali non risulta possibile sfruttare la casella "operazioni intracomunitarie" presente nel citato quadro I. Fra questi, la manifestazione di volontà espressa in un momento successivo alla richiesta della Partita Iva.

STUDIO ASSOCIATO DE VECCHI

Si ricorda, infatti, che nella **C.M. n.27/E/07** è stato precisato che i dati contenuti nel Quadro I “dovranno essere compilati soltanto qualora al momento della richiesta di attribuzione del numero di partita Iva, il soggetto sia in grado di poter fornire i dati richiesti” e che tale quadro deve essere compilato unicamente in sede di presentazione della dichiarazioni di inizio attività.

CASISTICA	Momento di manifestazione della volontà	
	In fase di richiesta P.Iva (nuovi operatori)	Successivamente
<i>Esercenti arti o professioni</i>	Compilazione casella “operazioni intracomunitarie” del quadro I del modello AA9 o AA7.	Apposita istanza (in carta libera) da presentare direttamente ad un ufficio dell’Agenzia delle Entrate
<i>Imprese residenti o stabili organizzazione di non residenti.</i>		
<i>Soggetti non residenti che si avvalgono di un rappresentante fiscale.</i>	Il Provvedimento non si esprime ma si ritiene che anche in questo caso sia possibile compilare il quadro I del modello AA9 o AA7.	Anche in questo caso dovrebbe essere valida la presentazione di un’istanza (in carta libera)
<i>Soggetti non residenti che si identificano ai sensi dell’art. 35-ter.</i>	Presentazione apposita istanza al Centro Operativo di Pescara	Presentazione apposita istanza al Centro Operativo di Pescara
<i>Enti non commerciali non soggetti passivi (che chiedono la P.Iva per acquisti intra sopra soglia).</i>	La manifestazione è automaticamente legata alla barratura casella C, quadro A del modello AA7 che serve proprio per attivare la P.Iva ai soli fini di pagare l’Iva in Italia sugli acquisti intracomunitari 14.	

Si precisa che dalla ricezione della dichiarazione di volontà (a prescindere dalla procedura adottata a seconda dei casi) decorreranno i 30 giorni entro i quali l'Ufficio dovrà emanare l'eventuale provvedimento di diniego che il contribuente potrà impugnare, ai sensi del D.Lgs. n.546/92.

I soggetti con partita Iva richiesta prima del 28/02/11

I soggetti con partita Iva già attiva entro il 28/2/11 rimangono (quanto meno in prima istanza) nel VIES, a meno che non rientrino nelle situazioni di seguito riepilogate.

Casi di esclusione

- è soggetti che hanno aperto la partita Iva a partire dal 31/05/10 e fino al 28/02/11 saranno esclusi, entro tale data, se non avranno manifestato la volontà secondo le procedure previste a regime dal punto 1 del provvedimento oppure se non hanno effettuato operazioni intracomunitarie e presentato i relativi elenchi *Intrastat* (indifferentemente di beni o di servizi) per il 2° semestre 2010;
- è soggetti che hanno presentato la dichiarazione di attività prima del 31/5/10 e non hanno presentato elenchi *Intrastat* delle cessioni, prestazioni e acquisti di beni e servizi nel 2009 - 2010 (per non essere esclusi basta quindi averne presentato almeno uno, poco importa se di beni o di servizi, in uno qualsiasi dei due anni) o che, pur avendoli presentati, non abbiano adempiuto agli obblighi dichiarativi Iva per il 2009.

Casistica	P.Iva richiesta ante 31/05/10	P.Iva richiesta dal 31/05/10 al 28/02/11
	Punto 4.1. provvedimento	Punto 3.1. provvedimento
A) Soggetti esclusi entro il 28/02/11, che possono presentare l'istanza per l'inclusione nel VIES (se intendono porre in essere operazioni intracomunitarie).	Assenza di elenchi Intrastat presentati nel 2009 - 2010 oppure dichiarazione Iva relativa al 2009 omessa	Contestuale: - mancanza di manifestazione di volontà - assenza di elenchi Intrastat relativi al 2° semestre 2010

STUDIO ASSOCIATO DE VECCHI

<p><i>B) Soggetti che mantengono l'inserimento nel VIES senza dover presentare l'Istanza.</i></p>	<p>Elenchi Intrastat presentati nel 2009 o nel 2010 + assolvimento obbligo presentazione dichiarazione Iva relativa al 2009.</p>	<p>Manifestazione di volontà già presentata oppure Presentazione di almeno un elenco Intrastat relativo al 2° semestre 2010.</p>
<p><i>C) Soggetti non esclusi per i quali alla data di conferma in archivio non siano ancora decorsi 30 giorni dalla manifestazione di volontà.</i></p>		<p>Si applica la procedura prevista per (l'eventuale) diniego e successivamente per (l'eventuale) revoca.</p>

Dal provvedimento, nonostante la non chiara e articolata formulazione, sembra desumersi che l'Agenzia si comporterà come segue:

- è entro il 28 febbraio 2011 verranno esclusi dal VIES - sembra senza comunicazioni espresse all'interessato - i soggetti individuati nella casistica A della tabella di cui sopra e che non hanno presentato l'istanza; in caso contrario per tali soggetti troveranno, invece, applicazione i controlli basati sulle procedure di diniego o revoca dell'autorizzazione;
- è per i soggetti non esclusi entro tale data, limitatamente a quelli che alla data di conferma in archivio non sono ancora trascorsi 30 gg dalla manifestazione di volontà (vedasi casistica C), applicazione della procedura descritta per il diniego e, successivamente, di quella (più complessa) prevista per la revoca. Il richiamo alla doppia procedura dovrebbe significare che tali soggetti rimangono in linea di principio iscritti, salvo espressi provvedimenti di esclusione; letteralmente la doppia procedura non è richiamata per soggetti ante 31/5/10;
- è per i soggetti rimasti inclusi entro la data del 28 febbraio (dovrebbe trattarsi dei soggetti della casistica B della tabella, oltre a quelli che presentano istanza almeno 30 giorni prima della esclusione d'ufficio) procederà ad una prima valutazione dei dati, entro il 31 luglio 2011, secondo la procedura di revoca e, quindi, anche l'eventuale esclusione di tali soggetti dovrebbe venire formalizzata in modo espresso.

Entro quale data presentare l'istanza per i soggetti privi dei requisiti?

Chi non ha i requisiti per rimanere (di diritto) nel VIES, se intende operare a livello intracomunitario, dovrà sicuramente preoccuparsi di presentare l'istanza. Il problema è capire entro quale termine è necessario procedere al fine di evitare la sospensione della soggettività intracomunitaria. Anche su questo aspetto il provvedimento non è chiaro.

Alcune prime posizioni espresse dalla dottrina suggeriscono di procedere entro il 29/1/11 al fine di scongiurare, grazie alla formazione del silenzio assenso, la cancellazione in data 28/2/2011 (sempre che l'Agenzia provveda entro l'ultimo giorno utile e non prima).

Al riguardo, nel corso del Forum organizzato da Italia Oggi, l'Agenzia ha precisato che non saranno esclusi dall'elenco i soggetti che, alla data di conclusione delle procedure di aggiornamento (non oltre il 28/02/2011), hanno presentato apposita istanza almeno 30 giorni prima. Diversamente, in caso di presentazione della istanza senza maturazione del periodo minimo di sospensione, non si potranno compiere operazioni comunitarie per i restanti giorni, sempre escludendo l'ipotesi dell'invio di un diniego esplicito.

Per quali operazioni intracomunitarie è necessaria l'autorizzazione: solo beni o anche servizi ?

La norma (sia l'art. 35 del DPR n. 633/72 che l'art. 1 del provvedimento) prescrive la manifestazione della volontà con riguardo alle operazioni intracomunitarie di cui al titolo II, capo II, del D.L. n. 331/93. Com'è noto, dal 2010, la territorialità dei servizi intracomunitari è disciplinata nel DPR n.633/72 (e non più nel decreto n. 331). Tale aspetto ha portato i primi commentatori a ritenere che la richiesta di autorizzazione riguardi solo le cessioni e gli acquisti intracomunitari di beni e non anche i servizi. Tuttavia, il pensiero manifestato dall'Agenzia nel Forum con Italia Oggi è di diverso avviso, ritenendo necessario il procedimento anche per le prestazioni di servizi.

A tale riguardo, giova infatti ricordare che:

- è nel D.L. n. 331/93 vi sono comunque disposizioni che richiamano anche i servizi, come l'art. 50, co. 6, che si occupa espressamente degli obblighi Intrastat estesi dal 2010 anche ai servizi;
- è l'obbligo di identificazione tramite un numero individuale previsto dall'art. 214 della Direttiva 2006/112/CE (diversamente da quanto ricordato nelle motivazioni del provvedimento n. 188376) riguarda anche i soggetti che effettuano o ricevono servizi in *reverse* e non solo le cessioni e gli acquisti intra;
- è l'art. 31 del Regolamento 2010/904/UE prevede che le autorità competenti provvedano affinché le persone interessate a cessioni intracomunitarie di beni e a servizi intracomunitari siano autorizzati a ottenere conferma per via elettronica della validità del numero di identificazione di una data persona;
- è i soggetti con apertura della partita Iva dal 31/05/10, come abbiamo già osservato, rimangono nel VIES, anche se gli elenchi Intrastat del 2° semestre 2010 riguardano solo servizi.
- è è pertanto sufficiente acquistare un antivirus tramite Internet per necessitare della autorizzazione, salvo non si preferisca agire al di fuori del regime comunitario, subendo l'addebito dell'imposta dal fornitore UE e non presentando il modello Intra.

Controlli periodici dei soggetti inseriti nel VIES

In base ai criteri di valutazione del rischio individuati dal provvedimento, sono periodicamente verificate le posizioni registrate nell'archivio dei soggetti autorizzati alle operazioni intracomunitarie. Gli esiti di tali verifiche potranno essere elemento utile per l'avvio dell'attività di controllo o per l'emanazione di un provvedimento di revoca della registrazione nell'archivio dei soggetti autorizzati alle operazioni intracomunitarie.

Recesso della volontà (del contribuente)

Nel provvedimento viene precisato che il contribuente può presentare un'istanza per comunicare la propria volontà di retrocedere dall'opzione e quindi di volere essere cancellati dal VIES. Non è ben chiaro quale possa essere il motivo di tale scelta; probabilmente la facoltà concessa dal provvedimento è legata alla possibilità di evitare i controlli periodici sopra citati, a quei contribuenti che non sono più intenzionati ad effettuare operazioni intracomunitarie. Anche se non è espressamente precisato, tale facoltà dovrebbe riguardare sia i soggetti che si troveranno nel VIES per effetto delle nuove regole a regime che quelli attualmente già operativi che non verranno depennati entro il 28/2/11 o entro il 31/7/11.

QUALCHE ESEMPIO	
<i>Contribuente che ha iniziato l'attività nel 2005 e ha presentato un solo l'elenco Intrastat a gennaio 2009 (relativo all'anno 2008).</i>	Rimane nel VIES a condizione che abbia regolarmente assolto agli obblighi di presentazione della dichiarazione Iva 2009
<i>Contribuente minimo che ha presentato un modello Intra acquisti nel 2009, ma non ha presentato la dichiarazione annuale non essendo obbligato.</i>	Dovrebbe rimanere nel VIES

STUDIO ASSOCIATO DE VECCHI

<p><i>Contribuente che ha iniziato l'attività a febbraio 2010 e ha presentato un solo elenco Intrastat a dicembre 2010 (per novembre).</i></p>	<p>Rimane nel VIES</p>
<p><i>Contribuente che ha iniziato l'attività a febbraio 2010 e ha presentato un solo elenco Intrastat a gennaio 2011 (per il IV trimestre 2010).</i></p>	<p>Viene escluso dal VIES Dovrà presentare istanza se intende rimanere nella banca dati (perché intende effettuare nuove operazioni intracomunitarie).</p>