

Bruxelles, 4.10.2017
COM(2017) 569 final

2017/0251 (CNS)

Proposta di

DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l'armonizzazione e la semplificazione di determinate norme nel sistema d'imposta sul valore aggiunto e l'introduzione del sistema definitivo di imposizione degli scambi tra Stati membri

{SWD(2017) 325 final}

{SWD(2017) 326 final}

RELAZIONE

1. CONTESTO DELLA PROPOSTA

• **Motivi e obiettivi della proposta**

Le imposte indirette sui consumi sono disciplinate a livello internazionale dal principio fondamentale dell'imposizione nel paese di destinazione. In altre parole, le imposte sono applicate nel paese nel quale sono consumati i beni e i servizi.

L'imposta sul valore aggiunto (IVA) è l'imposta sui consumi che esiste da più tempo in Europa. Nel 1967 è stato assunto l'impegno a istituire un sistema dell'IVA definitivo che operasse in seno alla Comunità europea secondo le stesse modalità con cui avrebbe operato in un singolo paese¹. L'esigenza di abolire le frontiere fiscali tra gli Stati membri entro la fine del 1992 ha reso necessario riconsiderare il metodo d'imposizione degli scambi di beni nella Comunità europea. L'obiettivo era tassare i beni nel paese di origine, in maniera tale che agli scambi intracomunitari fossero applicate le medesime condizioni applicabili agli scambi nazionali, rispecchiando così alla perfezione l'idea di un reale mercato interno.

Poiché non sussistevano le condizioni tecniche e politiche per un simile sistema, è stato adottato un regime IVA transitorio². Tale regime, per quanto concerne le operazioni business-to-business (B2B) su beni, divide i movimenti transfrontalieri di beni in due diverse operazioni: una cessione esente nello Stato membro di provenienza dei beni e un acquisto intracomunitario tassato nello Stato membro di destinazione. Tali norme erano considerate temporanee e non sono prive di inconvenienti, in quanto consentire l'acquisto di beni in esenzione IVA aumenta il rischio di frode, mentre la complessità intrinseca del sistema non è favorevole agli scambi transfrontalieri. Tuttavia questo regime transitorio è tuttora in vigore ad oltre 20 anni dalla sua adozione.

Dopo un ampio dibattito pubblico, avviato con una consultazione sul *Libro verde sul futuro dell'IVA*³ (Libro verde) il 6 dicembre 2011, la Commissione ha adottato la comunicazione *Sul futuro dell'IVA — Verso un sistema dell'IVA più semplice, solido ed efficiente adattato al mercato unico*⁴. Tale consultazione ha confermato che molte imprese ritengono che spesso la complessità, i costi di adeguamento aggiuntivi e l'incertezza giuridica del sistema dell'IVA impediscono loro di intraprendere attività transfrontaliere e di approfittare dei vantaggi del mercato unico. Ha inoltre offerto la possibilità di verificare se l'impegno assunto nel 1967 fosse ancora pertinente.

Dalle discussioni con gli Stati membri è emerso che l'obiettivo dell'imposizione nello Stato membro di origine era ancora politicamente irrealizzabile, come ha confermato il Consiglio

¹ Prima direttiva 67/227/CEE del Consiglio, dell'11 aprile 1967, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra d'affari; seconda direttiva 67/228/CEE del Consiglio, dell'11 aprile 1967, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — Struttura e modalità d'applicazione del sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

² Direttiva 91/680/CEE del Consiglio, del 16 dicembre 1991, che completa il sistema comune di imposta sul valore aggiunto e modifica, in vista della soppressione delle frontiere fiscali, la direttiva 77/388/CEE (GU L 376 del 31.12.1991, pag. 1).

³ COM(2010) 695, documento di lavoro dei servizi della Commissione, SEC(2010) 1455 dell'1.12.2010.

⁴ COM(2011) 851 del 6.12.2011.

nel maggio 2012⁵. Anche il Parlamento europeo⁶ e il Comitato economico e sociale europeo⁷ hanno preso atto che si era giunti a un punto morto e si sono detti a favore di un nuovo sistema dell'IVA basato sul principio dell'imposizione nel luogo di destinazione quale soluzione realistica.

In seguito all'adozione della suddetta comunicazione, la Commissione ha avviato un dialogo trasparente e di ampio respiro con gli Stati membri e con le parti interessate al fine di esaminare nel dettaglio i diversi modi possibili di attuare il principio della destinazione. L'idea principale a tale riguardo era che fare affari nell'Unione europea (in prosieguo "Unione" o "UE") dovesse essere tanto semplice e sicuro quanto svolgere attività a livello meramente nazionale. Tale dialogo si è svolto in particolare attraverso il gruppo sul futuro dell'IVA (GFV)⁸ e il gruppo di esperti sull'IVA (VEG)⁹.

In seguito a tali lavori, il 7 aprile 2016 la Commissione ha adottato il *Piano d'azione sull'IVA – Verso uno spazio unico europeo dell'IVA – Il momento delle scelte*¹⁰ (piano d'azione sull'IVA). La Commissione ha annunciato fra l'altro la propria intenzione di adottare un sistema dell'IVA definitivo per gli scambi transfrontalieri intraunionali, sulla base del principio dell'imposizione nello Stato membro di destinazione dei beni, al fine di creare un solido spazio unico europeo dell'IVA. Una proposta legislativa per un simile sistema dell'IVA definitivo più semplice e a prova di frode per gli scambi intraunionali è stata inclusa nel programma di lavoro della Commissione per il 2017¹¹.

Nelle sue conclusioni del 25 maggio 2016¹² il Consiglio ha preso nota dei punti sollevati dalla Commissione nel suo piano d'azione sull'IVA per quanto concerne il cammino verso un sistema dell'IVA definitivo e la sua intenzione di presentare nel 2017, come primo passo, una proposta legislativa inerente al sistema dell'IVA definitivo per gli scambi B2B transfrontalieri. Ha inoltre ribadito che il principio dell'"imposizione, nello Stato membro di origine, delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi" dovrebbe essere sostituito dal principio dell'"imposizione nello Stato membro di destinazione". Anche il Parlamento europeo ha

⁵ Conclusioni del Consiglio sul futuro dell'IVA - 3167^a sessione del Consiglio "Economia e finanza", Bruxelles, 15 maggio 2012 (si veda in particolare il punto B 4)

http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf

⁶ Risoluzione del Parlamento europeo del 13 ottobre 2011 sul futuro dell'IVA (P7_TA(2011)0436) <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P7-TA-2011-0436+0+DOC+XML+V0//IT>

⁷ Parere del Comitato economico e sociale europeo del 14 luglio 2011 sul "Libro verde sul futuro dell'IVA - Verso un sistema dell'IVA più semplice, solido ed efficiente" <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/?uri=celex:52011AE1168>

⁸ Il gruppo sul futuro dell'IVA offre un forum per la discussione con i delegati IVA delle amministrazioni fiscali degli Stati membri in merito alle iniziative prelegislative della Commissione, nonché per lo scambio di pareri sulla preparazione della futura legislazione IVA.

⁹ Il gruppo di esperti sull'IVA è composto da 40 membri: soggetti con le competenze richieste nel settore dell'IVA e organizzazioni che rappresentano in particolare imprese, consulenti fiscali e accademici. COM(2016) 148 final.

¹¹ Programma di lavoro della Commissione 2017: Realizzare un'Europa che protegge, dà forza e difende, COM(2016) 710 final.

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1487237841093&uri=CELEX:52016DC0710>

¹² Si veda: <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-vat-action-plan/>

accolto con favore l'intenzione della Commissione di proporre entro il 2017 un sistema dell'IVA definitivo che sia semplice, giusto, solido, efficiente e meno vulnerabile alle frodi¹³.

Nelle sue conclusioni dell'8 novembre 2016¹⁴ il Consiglio ha affermato che, mentre sono in corso i lavori della Commissione su un sistema dell'IVA definitivo per gli scambi intraunionali, sarebbe opportuno apportare alcuni miglioramenti all'attuale sistema dell'IVA. In tale contesto il Consiglio ha chiesto l'introduzione di modifiche in quattro ambiti:

- Numero di identificazione IVA: il Consiglio ha invitato la Commissione a presentare una proposta legislativa volta a far sì che il numero di identificazione IVA valido del soggetto passivo o dell'ente non soggetto passivo che acquista i beni, assegnato da uno Stato membro diverso da quello di partenza della spedizione o del trasporto dei beni, costituisca una condizione sostanziale aggiuntiva per applicare l'esenzione a una cessione di beni intracomunitaria.
- Operazioni a catena: la Commissione è stata invitata dal Consiglio a proporre criteri uniformi e opportuni miglioramenti legislativi finalizzati a una maggiore certezza del diritto e a un'applicazione armonizzata delle norme IVA in sede di determinazione del trattamento IVA delle operazioni a catena, comprese le operazioni triangolari.
- Call-off stock: il Consiglio ha invitato la Commissione a proporre modifiche alle attuali norme IVA al fine di consentire la semplificazione e un trattamento uniforme del call-off stock negli scambi transfrontalieri. A tal fine, "call-off stock" si riferisce a una situazione in cui un venditore trasferisce beni in un magazzino a disposizione di un acquirente noto in un altro Stato membro e tale acquirente diventa proprietario dei beni nel momento in cui li preleva dal magazzino.
- Prova della cessione intracomunitaria: il Consiglio ha invitato la Commissione a esplorare le possibilità di pervenire a un quadro comune di criteri raccomandati per le prove documentali necessarie al fine di chiedere un'esenzione per le cessioni intracomunitarie.

Per soddisfare la richiesta del Consiglio si propongono modifiche alla direttiva IVA¹⁵ per i primi tre ambiti. Il quarto ambito richiede una modifica del regolamento di esecuzione sull'IVA¹⁶ ed è pertanto oggetto di una proposta separata.

Inoltre, la presente proposta introduce i principi fondamentali del sistema definitivo per gli scambi B2B intraunionali. Una proposta prevista per il 2018 specificherà poi le disposizioni tecniche dettagliate per l'attuazione effettiva di tali principi. La prima tappa legislativa del

¹³ Risoluzione del Parlamento europeo del 24 novembre 2016 sul tema “Verso un sistema IVA definitivo e lotta contro le frodi ai danni dell'IVA” (2016/2033(INI))
<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P8-TA-2016-0453+0+DOC+XML+V0//IT>

¹⁴ Conclusioni del Consiglio dell'8 novembre 2016 sui miglioramenti alle attuali norme IVA dell'UE per le operazioni transfrontaliere (n. 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 del 9 novembre 2016)
<http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14257-2016-INIT/it/pdf>

¹⁵ Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1).

¹⁶ Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto (rifusione) (GU L 77 del 23.3.2011, pag. 1).

sistema dell'IVA definitivo annunciato nel piano d'azione sull'IVA¹⁷ include pertanto due tappe intermedie: una oggetto della presente proposta e costituita dai principi fondamentali summenzionati e un'altra che sarà realizzata nel 2018¹⁸.

- **Coerenza con le disposizioni vigenti nel settore normativo interessato**

L'introduzione di un sistema definitivo per le cessioni intraunionali di beni è una delle parti principali del piano d'azione sull'IVA. Tale proposta costituisce un passo avanti verso la sostituzione del regime transitorio, applicabile dal 1° gennaio 1993, con un sistema dell'IVA definitivo per gli scambi B2B intraunionali, in base al quale le operazioni nazionali e transfrontaliere di beni saranno trattate allo stesso modo¹⁹. Inoltre tale sistema dell'IVA definitivo creerà un solido spazio unico europeo dell'IVA, in grado di supportare un mercato unico più equo e approfondito che aiuterà a promuovere l'occupazione, la crescita, gli investimenti e la competitività.

- **Coerenza con le altre normative dell'Unione**

L'istituzione di un sistema dell'IVA semplice, moderno e a prova di frodi è una delle priorità fiscali definite dalla Commissione per il 2017²⁰.

Anche la lotta alla frode IVA dell'operatore inadempiente rappresenta uno degli ambiti penali prioritari dell'Unione europea, secondo il ciclo programmatico dell'UE 2014-2017 dell'Europol²¹.

La riduzione degli oneri amministrativi, in particolare per le PMI, è a sua volta un obiettivo importante evidenziato nella strategia di crescita dell'UE²².

L'iniziativa proposta e i suoi obiettivi sono in linea con la politica per le PMI dell'UE enunciata nello Small Business Act (SBA)²³, in particolare con il principio VII "Aiutare le PMI a beneficiare delle opportunità offerte dal mercato unico".

È coerente con la strategia per il mercato unico²⁴ e con gli obiettivi del programma di controllo dell'adeguatezza e dell'efficacia della regolamentazione (REFIT).

¹⁷ Il piano d'azione sull'IVA prevedeva due tappe legislative con riguardo all'introduzione del sistema definitivo dell'IVA. Si vedano gli ultimi due paragrafi del punto 4 del piano d'azione sull'IVA per maggiori dettagli sul contenuto di tali tappe legislative.

¹⁸ Una descrizione dettagliata delle tappe successive e intermedie dell'introduzione del sistema definitivo dell'IVA si trova nella comunicazione della Commissione al Parlamento europeo, al Consiglio e al Comitato economico e sociale europeo – Follow-up al piano d'azione sull'IVA - Verso uno spazio unico europeo dell'IVA - Il momento di agire (COM(2017) [...]).

¹⁹ Sebbene al momento non sia prioritaria nei lavori sul sistema dell'IVA definitivo, in futuro potrebbe esservi l'esigenza di valutare determinati regimi doganali (per es. il regime 42) al fine di garantire che questo principio sia applicato in maniera coerente in combinazione con i regimi d'importazione/esportazione.

²⁰ Analisi annuale della crescita 2017; si veda: https://ec.europa.eu/info/publications/2017-european-semester-annual-growth-survey_en

²¹ [Priorità EMPACT](#)

²² Europa 2020 – Una strategia per una crescita intelligente, sostenibile e inclusiva; si veda: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:IT:PDF>

²³ Comunicazione della Commissione al Consiglio, al Parlamento europeo, al Comitato economico e sociale europeo e al Comitato delle regioni - “Pensare anzitutto in piccolo” – Uno “Small Business Act” per l'Europa (COM(2008) 394 final).

2. BASE GIURIDICA, SUSSIDIARIETÀ E PROPORZIONALITÀ

- **Base giuridica**

La direttiva modifica la direttiva IVA sulla base dell'articolo 113 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea. Tale articolo prevede che il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, adotti le disposizioni che riguardano l'armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri nel settore dell'imposizione indiretta.

- **Sussidiarietà (per la competenza non esclusiva)**

In virtù del principio di sussidiarietà enunciato all'articolo 5, paragrafo 3, del trattato sull'Unione europea, l'Unione interviene soltanto se gli obiettivi dell'azione prevista non possono essere conseguiti in misura sufficiente dai soli Stati membri, ma possono, a motivo della portata o degli effetti delle azioni in questione, essere conseguiti meglio a livello di Unione.

Per loro natura, le norme sull'IVA per gli scambi transfrontalieri all'interno dell'Unione non possono essere decise dai singoli Stati membri in quanto, inevitabilmente, vi è più di uno Stato membro coinvolto. Inoltre, l'IVA è un'imposta armonizzata a livello di Unione e, pertanto, qualsiasi iniziativa volta a introdurre un sistema dell'IVA definitivo per le cessioni transfrontaliere di beni necessita di una proposta della Commissione di modifica della direttiva IVA.

Le disposizioni volte ad armonizzare e semplificare le norme nell'attuale sistema dell'IVA contemplate nella presente proposta sono state richieste all'unanimità dagli Stati membri, il che dimostra che l'intervento a livello di Unione dovrebbe rivelarsi più efficace, visto lo scarso successo ottenuto dalle azioni a livello nazionale.

- **Proporzionalità**

La proposta, per quanto concerne l'introduzione del sistema definitivo per gli scambi B2B intraunionali, è coerente con il principio di proporzionalità, ossia non va oltre quanto necessario per conseguire gli obiettivi dei trattati, in particolare il regolare funzionamento del mercato unico. Come per il criterio di sussidiarietà, non è possibile per gli Stati membri affrontare problemi quali la frode o la complessità senza una proposta di modifica della direttiva IVA.

I miglioramenti proposti al sistema attuale sono mirati e limitati a un numero ristretto di norme IVA che si sono rivelate difficili da applicare in maniera sistematica e uniforme e che hanno creato problemi ai soggetti passivi.

- **Scelta dell'atto giuridico**

Si propone una direttiva nell'ottica di modificare la direttiva IVA.

²⁴ Comunicazione della Commissione al Parlamento europeo, al Consiglio, al Comitato economico e sociale europeo e al Comitato delle regioni – “Migliorare il mercato unico: maggiori opportunità per i cittadini e per le imprese” (COM(2015) 550 final).

3. **RISULTATI DELLE VALUTAZIONI EX-POST, DELLE CONSULTAZIONI DEI PORTATORI D'INTERESSE E DELLE VALUTAZIONI D'IMPATTO**

- **Valutazioni ex-post/vaglio di adeguatezza della legislazione vigente**

Una valutazione retrospettiva degli elementi del regime IVA dell'Unione è stata condotta da un consulente esterno nel 2011 e i suoi risultati sono stati usati quale base di partenza per esaminare l'attuale sistema dell'IVA²⁵.

- **Consultazioni dei portatori di interesse**

Il 6 maggio 2011 la Commissione europea ha organizzato una conferenza a Milano nell'ambito del processo di consultazione sul Libro verde. In tale occasione si sono riuniti responsabili politici, esperti, imprese, altre parti interessate e il grande pubblico, venuti da ogni parte d'Europa e oltre²⁶. La consultazione pubblica aperta sul Libro verde, che si è tradotta in circa 1700 contributi, ha consentito alla Commissione di comprendere precisamente i problemi e le possibili soluzioni.

In seguito alla pubblicazione del Libro verde, la Commissione ha istituito due gruppi di lavoro per le discussioni a livello tecnico: il gruppo sul futuro dell'IVA e il gruppo di esperti sull'IVA. In tutto si sono tenute 12 riunioni del gruppo sul futuro dell'IVA e 14 riunioni del gruppo di esperti sull'IVA per discutere varie tematiche concernenti il sistema definitivo dell'IVA per gli scambi B2B intraunionali, nonché i miglioramenti dell'attuale sistema. Sottogruppi a composizione mista, formati da membri di entrambi i gruppi, sono stati costituiti per discutere congiuntamente di determinati argomenti specifici. Nel 2015 è stato inoltre organizzato a Vienna un seminario Fiscalis²⁷ che ha visto la partecipazione di membri sia del gruppo sul futuro dell'IVA sia del gruppo di esperti sull'IVA. Un altro sottogruppo a composizione mista è stato creato nel quadro del forum dell'UE sull'IVA²⁸, una piattaforma di discussione in cui imprese e autorità preposte alla riscossione dell'IVA si incontrano per discutere come si possa migliorare l'attuazione della legislazione IVA in termini concreti.

Infine, dal 20 dicembre 2016 al 20 marzo 2017 è stata organizzata una consultazione pubblica sul sistema definitivo per gli scambi intraunionali, dalla quale sono scaturiti 121 contributi²⁹. L'obiettivo era ottenere i pareri di tutte le parti interessate in merito al funzionamento dell'attuale regime IVA transitorio, ai possibili miglioramenti a breve termine di tale regime transitorio, così come richiesti dal Consiglio, e all'introduzione del sistema dell'IVA definitivo basato sul principio dell'imposizione nel luogo di destinazione.

²⁵ Institute for Fiscal Studies (project leader), 2011, A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system (Una valutazione retrospettiva degli elementi del sistema dell'IVA): http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/report_evaluation_vat.pdf

²⁶ Maggiori informazioni all'indirizzo: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat/communication-future-vat/green-paper_en

²⁷ Regolamento (UE) n. 1286/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2013, che istituisce un programma di azione inteso a migliorare il funzionamento dei sistemi di imposizione nell'Unione europea per il periodo 2014-2020 (Fiscalis 2020).

²⁸ Decisione della Commissione, del 3 luglio 2012, che istituisce il forum dell'UE sull'IVA, 2012/C198/05, (GU C 198/4 del 6.7.2012).

²⁹ Sintesi dei risultati della consultazione pubblica: https://ec.europa.eu/taxation_customs/consultations-get-involved/tax-consultations_en

- **Assunzione e uso di perizie**

Relativamente alle opzioni per un sistema dell'IVA definitivo, gli studi seguenti hanno fornito un'analisi dettagliata dei problemi in gioco e dei possibili modi di procedere:

- Studio sull'applicazione dell'attuale principio del luogo di prestazione di servizi B2B alle cessioni di beni B2B³⁰;
- Studio economico sull'applicazione dell'IVA alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi intraunionali³¹;
- Applicazione del "principio del luogo di destinazione" alle cessioni B2B intraunionali di beni³²;
- Studio e relazioni sul divario dell'IVA nei 28 Stati membri dell'UE³³.

- **Valutazione d'impatto**

Si rimanda alla valutazione d'impatto separata, effettuata in relazione alla presente proposta. L'opzione prescelta nell'ambito di tale valutazione ridurrebbe di 41 miliardi di EUR le frodi transfrontaliere dell'IVA e di 1 miliardo di EUR i costi di conformità per le imprese.

La valutazione d'impatto della proposta è stata esaminata dal comitato per il controllo normativo il 14 luglio 2017. Il comitato ha espresso parere positivo sulla proposta formulando alcune raccomandazioni, in particolare sul collegamento della proposta ad altri elementi del piano d'azione sull'IVA, sulla necessità di un approccio graduale e sul concetto di soggetto passivo certificato, che sono state tutte recepite. Il parere del comitato e le raccomandazioni sono riportati nell'allegato 1 del documento di lavoro dei servizi della Commissione relativo alla valutazione d'impatto che accompagna la presente proposta.

4. INCIDENZA SUL BILANCIO

La proposta non avrà un'incidenza negativa sul bilancio dell'Unione.

5. ALTRI ELEMENTI

- **Illustrazione dettagliata delle singole disposizioni della proposta**

Soggetto passivo certificato: articolo 13 bis (nuovo)

Questa disposizione introduce il concetto di soggetto passivo certificato.

Di norma, i soggetti passivi sono identificati ai fini IVA mediante un numero di identificazione IVA. Attualmente non si opera alcuna distinzione, a livello dell'attribuzione di

³⁰ PwC, 2012; si veda: http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/place_supply_b2b.zip

³¹ CPB (capoprogetto), 2013; si veda: <https://circabc.europa.eu/sd/a/60e05641-2653-4ac3-aca2-3060896aa6e3/33-ANN%20-%20Final%20report%20-%20Study%20on%20charging%20VAT%20on%20intra-EU%20supplies%20of%20goods%20and%20services%5B1%5D.pdf>

³² EY, 2015; si veda: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/ey_study_destination_principle.pdf

³³ CASE, 2016; si veda: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2016-09_vat-gap-report_final.pdf

tale numero, tra soggetti passivi affidabili e meno affidabili. Per quanto riguarda l'identificazione, le norme IVA si applicano in maniera analoga a entrambe le categorie.

Il concetto di soggetto passivo certificato consente di attestare che una particolare impresa può essere nel complesso considerata un contribuente affidabile. Tale concetto è importante in quanto talune norme di semplificazione che potrebbero essere vulnerabili alle frodi si applicheranno soltanto laddove nell'operazione pertinente sia coinvolto un soggetto passivo certificato.

Inoltre, il concetto di soggetto passivo certificato sarà uno degli elementi essenziali della prima tappa del sistema dell'IVA definitivo per gli scambi B2B intraunionali. Tale sistema definitivo sostituirà, mediante un'unica cessione imponibile di beni collocata ai fini IVA nello Stato membro di destinazione (la cosiddetta cessione intraunionale di beni), l'attuale regime transitorio che prevede una cessione esente di beni nello Stato membro di partenza e un acquisto intracomunitario tassato nello Stato membro di destinazione, per il quale l'acquirente è la persona tenuta al versamento dell'IVA. Il concetto di soggetto passivo certificato consentirà un'attuazione graduale del sistema dell'IVA definitivo in quanto, nella prima tappa di tale sistema, si applicherà un meccanismo di inversione contabile (in cui l'acquirente e non il fornitore sarà tenuto al versamento dell'IVA, il che darà luogo nella pratica a una situazione analoga a quella attualmente esistente in base al regime transitorio) laddove l'acquirente, nel caso di cessioni intraunionali, sia un soggetto passivo certificato³⁴. Ciò è giustificato dal fatto che, essendo il soggetto passivo certificato per definizione un contribuente affidabile, non dovrebbero verificarsi frodi dovute alla mancata imposizione dell'IVA su cessioni intraunionali di beni effettuate per un soggetto passivo certificato.

La disposizione definisce i criteri generali sulla base dei quali gli Stati membri potranno certificare i soggetti passivi. In seguito all'adozione della presente proposta si dovrà adottare un regolamento di esecuzione del Consiglio, sulla base dell'articolo 397 della direttiva IVA, per stabilire le modalità pratiche inerenti allo status di soggetto passivo certificato e garantire che la procedura per la concessione e la revoca dello status di soggetto passivo certificato sia sufficientemente armonizzata e standardizzata in tutta l'Unione in modo da assicurarne un'applicazione uniforme. Si dovrà proporre anche una modifica al regolamento sulla cooperazione amministrativa³⁵ allo scopo di consentire l'integrazione dello status di soggetto passivo certificato nel VIES (Sistema di scambio di informazioni sull'IVA) e permettere così alle amministrazioni fiscali e alle imprese di verificare online se una particolare impresa gode dello status di soggetto passivo certificato.

Poiché lo status di soggetto passivo certificato implica obblighi di comunicazione e di pagamento dell'IVA, i soggetti non passivi non saranno ammissibili. Per la stessa ragione, la proposta esclude dalla possibilità di ottenere lo status di soggetto passivo certificato gli agricoltori forfettari, le PMI esenti, altri soggetti passivi esenti senza diritto a detrazione e i soggetti passivi occasionali. Tuttavia, qualsiasi PMI che non applichi il regime di franchigia

³⁴ Come annunciato nel piano d'azione sull'IVA, in una futura seconda tappa legislativa del sistema definitivo dell'IVA l'imposizione sarà estesa a tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi transfrontaliere (e pertanto il fornitore, e non l'acquirente, sarà tenuto al versamento dell'IVA su tutti i beni e i servizi acquistati da altri Stati membri), in maniera tale che tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi all'interno del mercato unico, siano esse a livello nazionale o transfrontaliero, siano trattate allo stesso modo.

³⁵ Regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto (rifusione) (GU L 268 del 12.10.2010, pag. 1).

potrà presentare domanda per ottenere lo status di soggetto passivo certificato alle medesime condizioni di qualunque altro soggetto passivo. La proposta è dunque in linea con la politica per le PMI dell'UE enunciata nello Small Business Act (SBA)³⁶.

Esistono analogie tra i criteri che devono essere usati per concedere lo status di soggetto passivo certificato e quelli applicati allo status di operatore economico autorizzato come definito nel codice doganale dell'Unione (articolo 39). Criteri analoghi, basati sullo status di operatore economico autorizzato, si trovano anche nella recente proposta sull'IVA nel commercio elettronico³⁷.

Call-off stock: articolo 17 bis (nuovo), articolo 243, paragrafo 3, e articolo 262 (modificato)

Il call-off stock è un regime in cui un fornitore trasferisce beni a un acquirente noto senza però ancora trasferirne la proprietà. L'acquirente ha il diritto di prelevare i beni da uno stock del fornitore a propria discrezione e in quel momento ha luogo una cessione di beni. Nelle relazioni a livello nazionale l'utilizzo di tale modello non comporta problemi specifici; le difficoltà insorgono quando fornitore e acquirente sono situati in Stati membri diversi.

In base alle attuali norme IVA si ritiene che un'impresa che trasferisce i propri beni in un altro Stato membro al fine di costituire uno stock per un cliente abbia effettuato una cessione di beni esente da IVA nello Stato membro di partenza. L'arrivo dei beni dà luogo a un acquisto intracomunitario, effettuato dall'impresa che ha trasferito i beni, soggetto a IVA in tale altro Stato membro. Per poter dichiarare l'acquisto intracomunitario nella propria dichiarazione IVA, l'impresa che ha trasferito i beni è tenuta, di norma, a essere identificata ai fini IVA nello Stato membro di arrivo. Quando i beni sono prelevati dallo stock e consegnati all'acquirente si verifica una seconda cessione, il cui luogo di cessione è lo Stato membro dove è situato lo stock.

Al fine di affrontare le difficoltà che ciò può comportare nella pratica, taluni Stati membri applicano misure di semplificazione a tali operazioni, mentre altri no. Tali differenze sono di ostacolo all'applicazione uniforme delle norme IVA all'interno del mercato unico.

La soluzione proposta consiste nel considerare che il regime di call-off stock dia luogo a un'unica cessione nello Stato membro di partenza e a un acquisto intracomunitario nello Stato membro in cui è situato lo stock se l'operazione è effettuata tra due soggetti passivi certificati. Ciò eviterà al fornitore di dover essere identificato in ogni Stato membro in cui ha collocato beni in regime di call-off stock. Tuttavia, al fine di garantire un follow-up adeguato dei beni da parte delle amministrazioni fiscali, il fornitore come anche l'acquirente avrà l'obbligo di tenere un registro dei beni in call-off stock a cui si applicano tali norme. Inoltre, nell'elenco riepilogativo del fornitore si dovrà menzionare l'identità degli acquirenti ai quali i beni spediti nell'ambito del regime di call off stock saranno ceduti in un secondo momento.

³⁶ Si veda la nota a piè di pagina 23.

³⁷ Proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE e la direttiva 2009/132/CE per quanto riguarda taluni obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni (COM(2016) 757 final dell'1.12.2016; si veda l'articolo 369 *quaterdecies*, paragrafo 1, lettera c, della direttiva 2006/112/CE).

Numero di identificazione IVA ed esenzione per talune operazioni intracomunitarie: articolo 138, paragrafo 1 (modificato)

L'esenzione IVA per le cessioni intracomunitarie di beni di cui all'articolo 138, paragrafo 1, della direttiva IVA è al centro dell'attuale regime transitorio. Nel contempo, tale esenzione è anche all'origine della cosiddetta frode carosello. Il sistema definitivo dell'IVA per gli scambi intraunionali intende risolvere tale problema, ma nel frattempo gli Stati membri hanno chiesto soluzioni provvisorie. In particolare, hanno chiesto che nella direttiva IVA sia incluso l'obbligo, per l'acquirente, di disporre di un numero di identificazione IVA valido in uno Stato membro diverso da quello in cui ha inizio il trasporto dei beni quale requisito sostanziale per consentire al fornitore di applicare l'esenzione. Ciò costituisce un passo avanti rispetto alla situazione attuale in cui, stando all'interpretazione della Corte di giustizia dell'Unione europea³⁸, il numero di identificazione IVA dell'acquirente è un mero requisito formale del diritto a esonerare una cessione intracomunitaria. Attualmente ciò determina situazioni in cui, ove tale requisito non sia soddisfatto, gli Stati membri possono soltanto infliggere multe o sanzioni amministrative, ma non possono rifiutare l'esenzione stessa.

L'attuale regime transitorio si fonda inoltre sull'obbligo del fornitore di presentare un elenco riepilogativo (il cosiddetto elenco VIES, che comprende il numero di identificazione IVA dell'acquirente). Anche qui si tratta di un requisito formale e non sostanziale relativamente all'esenzione. Attraverso il sistema VIES, queste informazioni sono accessibili alle autorità fiscali dello Stato membro dell'acquirente, che sono così informate dell'arrivo nel proprio territorio di beni normalmente oggetto di un acquisto intracomunitario tassato. L'acquirente deve dichiarare tale acquisto intracomunitario nella propria dichiarazione IVA e le autorità fiscali hanno la possibilità di sottoporre tale dichiarazione a verifica incrociata con i dati contenuti nel sistema VIES. L'elenco VIES rappresenta pertanto una componente cruciale del sistema dell'IVA da quando sono stati aboliti i confini fiscali ed è venuta meno la documentazione doganale.

Senza informazioni corrette da parte del sistema VIES, le autorità fiscali degli Stati membri non sarebbero debitamente informate dell'arrivo di beni non tassati nel loro territorio e dovrebbero fare affidamento soltanto su quanto dichiarato dai loro soggetti passivi. Ciò nondimeno, la mancata compilazione dell'elenco in relazione a una cessione potrebbe dar luogo a sanzioni ma non al rifiuto dell'esenzione in quanto tale.

Il nuovo articolo 138, paragrafo 1, proposto include pertanto modifiche concernenti questi due aspetti. Innanzitutto, mentre allo stato attuale si fa riferimento all'acquirente come soggetto passivo o come ente non soggetto passivo che agisce come tale, ora viene stabilito, quale requisito sostanziale per l'applicazione dell'esenzione, che l'acquirente debba essere identificato ai fini IVA in uno Stato membro diverso da quello in cui ha inizio la spedizione o il trasporto dei beni. Come accade già oggi, il fornitore dovrà verificare lo status dell'acquirente attraverso il sistema VIES prima di applicare l'esenzione. Da tale punto di vista non vi sono differenze pratiche per il fornitore; tuttavia le conseguenze possono essere differenti, in quanto la mancata identificazione dell'acquirente può condurre, su tale base, al rifiuto dell'esenzione. In secondo luogo, anche la corretta presentazione dell'elenco VIES diventa un requisito sostanziale che può determinare, laddove tale requisito non sia soddisfatto, il rifiuto, da parte dell'amministrazione fiscale, di un'esenzione richiesta.

³⁸ Sentenze del 6 settembre 2012, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, ECLI:EU:C:2012:547; del 27 settembre 2012, *VSTR*, C-587/10, ECLI:EU:C:2012:592; del 20 ottobre 2016, *Plöckl*, C-24/15, ECLI:EU:C:2016:791 e del 9 febbraio 2017, *Euro-Tyre*, C-21/16, ECLI:EU:C:2017:106.

Operazioni a catena: articolo 138 bis (nuovo)

Le operazioni a catena, che sono considerate rientranti nel campo d'applicazione della presente proposta, sono da intendersi come cessioni successive degli stessi beni, laddove i beni ceduti sono oggetto di un unico trasporto intracomunitario fra due Stati membri. In tale situazione, stando alla giurisprudenza della Corte di giustizia³⁹, il trasporto deve essere imputato a un'unica cessione all'interno della catena in modo da determinare a quale delle operazioni l'esenzione per cessioni intracomunitarie debba essere applicata in conformità all'articolo 138 della direttiva IVA. Tale disposizione prevede, quale condizione per l'esenzione, che i beni siano "spediti o trasportati [...] dal venditore, dall'acquirente o per loro conto" da uno Stato membro all'altro. In tale contesto gli Stati membri hanno chiesto miglioramenti legislativi al fine di accrescere la certezza del diritto per gli operatori nel determinare la cessione all'interno della catena di operazioni alla quale deve essere imputato il trasporto intracomunitario (che sarà la cessione all'interno della catena alla quale può essere applicata l'esenzione di cui all'articolo 138, a condizione che siano soddisfatti tutti gli altri requisiti per tale esenzione).

Laddove il trasporto sia stato effettuato da uno dei fornitori intermedi nella catena o per loro conto, si propongono norme in virtù delle quali il trasporto sarà imputato i) alla cessione effettuata per tale fornitore intermedio se questi è identificato ai fini IVA in uno Stato membro diverso dallo Stato membro della cessione e ha comunicato al proprio fornitore il nome dello Stato membro di arrivo dei beni; ii) alla cessione effettuata dal fornitore intermedio all'operatore successivo nella catena se uno dei requisiti di cui al punto i) non sono soddisfatti. Le norme, e la conseguente certezza del diritto, si applicano soltanto se il fornitore intermedio e il soggetto passivo che gli ha ceduto i beni sono entrambi soggetti passivi certificati. Non occorrono norme di questo tipo quando il trasporto è effettuato per conto del primo fornitore nella catena (nel qual caso il trasporto può essere imputato soltanto alla prima cessione) o per conto dell'ultimo soggetto passivo nella catena (nel qual caso il trasporto può essere imputato soltanto alla cessione effettuata per tale soggetto passivo).

Non si esclude che, qualora sia coinvolto un soggetto diverso da un soggetto passivo certificato, il trasporto possa essere imputato alla medesima cessione. Tuttavia, in tal caso, le norme giuridiche contenute nell'articolo 138 bis non si applicheranno e, analogamente alla situazione attuale, spetterà al soggetto passivo interessato dimostrare che il trasporto e l'esenzione sono collegati a tale particolare cessione.

Sistema definitivo per gli scambi intraunionali: articolo 402 (modificato), articoli 403 e 404 (soppressi)

Sono introdotti i principi fondamentali del sistema definitivo per gli scambi intraunionali e sono indicate le linee secondo le quali opererà il nuovo sistema. Per quanto riguarda la scelta di questo particolare sistema, si rimanda alla valutazione d'impatto che accompagna la presente proposta.

Come già spiegato al punto 1, una proposta prevista per il 2018 specificherà poi le disposizioni tecniche dettagliate per l'attuazione effettiva di tali principi fondamentali. Tale proposta futura attuerà una revisione dell'intera direttiva IVA e sostituirà o sopprimerà gli attuali articoli transitori. Ulteriori modifiche concernenti le norme sulla cooperazione

³⁹ Sentenza del 6 aprile 2006, *Emag Handel*, C-245/04, ECLI:EU:C:2006:232.

amministrativa e gli sviluppi informatici sostanziali saranno necessarie per garantire il corretto funzionamento del sistema.

Nel proposto articolo 402 della direttiva è ora stabilito che il sistema definitivo dell'IVA per gli scambi intraunionali si baserà sul principio dell'imposizione nello Stato membro di destinazione della cessione di beni e della prestazione di servizi. A tale riguardo, nelle suddette disposizioni tecniche dettagliate è introdotto un nuovo concetto relativo ai beni, la cosiddetta "cessione intraunionale". Tale nuovo singolo evento imponibile è destinato a sostituire l'attuale sistema, che prevede una cessione esente nello Stato membro di partenza e un "acquisto intracomunitario" tassato nello Stato membro di destinazione quale secondo evento imponibile separato. In base al nuovo concetto, il "luogo di cessione" sarà situato nello Stato membro di arrivo dei beni.

Inoltre il fornitore sarà tenuto al versamento dell'IVA su tale "cessione intraunionale" a meno che l'acquirente non sia un soggetto passivo certificato, nel qual caso il soggetto passivo certificato dichiarerà l'IVA nella propria dichiarazione IVA. Qualora la persona tenuta al versamento dell'IVA non sia stabilita nello Stato membro in cui è dovuta l'imposta, potrà assolvere i propri obblighi di dichiarazione e di pagamento attraverso il cosiddetto sistema a sportello unico. Sarà possibile utilizzare tale sistema anche per la detrazione dell'IVA assolta a monte.

Sebbene non ancora espressamente stabilito in questa fase, il sistema potrebbe o dovrebbe inoltre prevedere l'abolizione dell'elenco riepilogativo (il cosiddetto elenco VIES), l'applicazione delle norme generali di fatturazione dello Stato membro del fornitore e l'armonizzazione di talune norme in materia di fatturazione (come il momento di emissione delle fatture), evento imponibile e applicabilità dell'IVA in relazione alle "cessioni intraunionali" di beni.

Proposta di

DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l'armonizzazione e la semplificazione di determinate norme nel sistema d'imposta sul valore aggiunto e l'introduzione del sistema definitivo di imposizione degli scambi tra Stati membri

IL CONSIGLIO DELL'UNIONE EUROPEA,

visto il trattato sul funzionamento dell'Unione europea, in particolare l'articolo 113,

vista la proposta della Commissione europea,

previa trasmissione del progetto di atto legislativo ai parlamenti nazionali,

visto il parere del Parlamento europeo¹,

visto il parere del Comitato economico e sociale europeo²,

deliberando secondo una procedura legislativa speciale,

considerando quanto segue:

- 1) Nel 1967, quando il Consiglio ha adottato il sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA) con le direttive del Consiglio 67/227/CEE³ e 67/228/CEE⁴, era stato assunto l'impegno a istituire un sistema dell'IVA definitivo che funzionasse all'interno della Comunità europea con le stesse modalità che avrebbe avuto all'interno di un singolo Stato membro. Poiché non sussistevano le condizioni politiche e tecniche per un tale sistema, quando le frontiere fiscali tra gli Stati membri sono state soppresse alla fine del 1992 è stato introdotto un regime dell'IVA transitorio. La direttiva 2006/112/CE del Consiglio⁵, attualmente in vigore, prevede che tali disposizioni transitorie siano sostituite da un regime definitivo.
- 2) Nel suo piano d'azione sull'IVA⁶ la Commissione ha annunciato l'intenzione di presentare una proposta che definisca i principi per un sistema dell'IVA definitivo applicabile agli scambi transfrontalieri tra imprese (B2B) fra gli Stati membri; tale proposta sarebbe basata sull'imposizione delle cessioni transfrontaliere di beni nello Stato membro di destinazione.

¹ GU C del , pag. .

² GU C del , pag. .

³ Prima direttiva 67/227/CEE del Consiglio, dell'11 aprile 1967, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra d'affari (GU L 71 del 14.4.1967, pag. 1301).

⁴ Seconda direttiva 67/228/CEE del Consiglio, dell'11 aprile 1967, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari - Struttura e modalità d'applicazione del sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 71 del 14.4.1967, pag. 1303).

⁵ Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1).

⁶ Comunicazione della Commissione al Parlamento europeo, al Consiglio e al Comitato economico e sociale europeo su un piano d'azione sull'IVA "Verso uno spazio unico europeo dell'IVA - Il momento delle scelte", COM(2016)148 final del 7 aprile 2016.

- 3) Per questo sarebbe necessario sostituire il sistema attuale, che prevede l'esenzione della cessione di beni nello Stato membro di partenza e l'imposizione dell'acquisto intracomunitario di beni nello Stato membro di destinazione, mediante un sistema di prestazione unica, soggetta ad imposta nello Stato membro di destinazione secondo le aliquote IVA dello stesso. Di norma l'IVA sarà fatturata dal cedente, che potrà verificare online l'aliquota IVA applicabile di ogni Stato membro mediante un portale web. Tuttavia, se l'acquirente è un soggetto passivo certificato (ossia un contribuente affidabile, riconosciuto come tale dagli Stati membri), si applicherebbe il meccanismo di inversione contabile e il soggetto passivo certificato dovrebbe essere debitore dell'IVA sulla cessione intraunionale. Il sistema dell'IVA definitivo sarà inoltre basato sul concetto di un sistema di registrazione unico (sportello unico) per le imprese che consenta il pagamento e la detrazione dell'IVA dovuta.
- 4) Tali principi dovrebbero essere stabiliti nella direttiva e dovrebbero sostituire il concetto attuale, secondo cui il regime definitivo è basato sull'imposizione nello Stato membro di origine.
- 5) Nelle conclusioni dell'8 novembre 2016⁷ il Consiglio ha invitato la Commissione ad apportare taluni miglioramenti alle norme dell'Unione in materia di IVA per le operazioni transfrontaliere, con riguardo al ruolo del numero d'identificazione IVA nell'ambito dell'esenzione delle cessioni intracomunitarie, al regime di call-off stock, alle operazioni a catena e alla prova del trasporto ai fini dell'esenzione delle operazioni intracomunitarie.
- 6) Tenuto conto di tale richiesta e del fatto che occorreranno diversi anni prima che sia attuato il sistema dell'IVA definitivo per gli scambi intraunionali, tali misure specifiche, volte ad armonizzare e semplificare talune disposizioni per le imprese, sono appropriate.
- 7) L'istituzione dello status di soggetto passivo certificato è necessaria per un'applicazione efficace dei miglioramenti alle norme dell'Unione in materia di IVA per le operazioni transfrontaliere e per il graduale passaggio verso il sistema definitivo degli scambi intraunionali.
- 8) Il sistema attuale non opera alcuna distinzione tra soggetti passivi affidabili e meno affidabili per quanto riguarda le norme IVA da applicare. La concessione dello status di soggetto passivo certificato sulla base di determinati criteri oggettivi dovrebbe consentire di identificare tali soggetti passivi affidabili. Questo status permetterebbe loro di beneficiare dell'applicazione di talune norme in materia di frode non applicabili ad altri soggetti passivi.
- 9) L'accesso allo status di soggetto passivo certificato dovrebbe essere basato su criteri armonizzati a livello dell'Unione e pertanto la certificazione fornita da uno Stato membro dovrebbe essere valida in tutta l'Unione.
- 10) Alcuni soggetti passivi, coperti da regimi particolari che li escludono dalle norme generali dell'IVA o che solo occasionalmente svolgono attività economiche, non dovrebbero ottenere lo status di soggetto passivo certificato nella misura in cui detti regimi specifici o attività occasionali sono interessati al fine di evitare perturbazioni nella corretta applicazione delle modifiche proposte.

⁷ Conclusioni del Consiglio dell'8 novembre 2016 sui miglioramenti alle attuali norme IVA dell'UE per le operazioni transfrontaliere (n. 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 del 9 novembre 2016).

- 11) Il call-off stock si riferisce alla situazione in cui, al momento del trasporto di beni verso un altro Stato membro, il cedente conosce già l'identità dell'acquirente al quale tali beni saranno forniti in una fase successiva e dopo il loro arrivo nello Stato membro di destinazione. Attualmente questa situazione dà luogo ad una cessione presunta (nello Stato membro di partenza dei beni) e a un acquisto intracomunitario presunto (nello Stato membro di arrivo dei beni), seguiti da una cessione "interna" nello Stato membro di arrivo per la quale il cedente deve essere identificato ai fini dell'IVA in tale Stato membro. Per evitare che ciò accada tali operazioni, quando hanno luogo tra due soggetti passivi certificati, dovrebbero essere considerate, a determinate condizioni, una cessione esente nello Stato membro di partenza e un acquisto intracomunitario nello Stato membro di arrivo.
- 12) Per quanto riguarda il numero di identificazione IVA in relazione all'esenzione per le cessioni di beni nell'ambito di scambi intracomunitari, si propone che l'inserimento del numero di identificazione IVA dell'acquirente nel sistema di scambio di informazioni sull'IVA (VIIES), assegnato da uno Stato membro diverso da quello in cui ha inizio il trasporto dei beni, nonché il riferimento a tale numero nell'elenco riepilogativo presentato dal cedente dovrebbero diventare, oltre alle condizioni di trasporto dei beni al di fuori dello Stato membro di cessione, condizioni sostanziali per l'applicazione dell'esenzione anziché requisiti formali. Tale elenco VIIES è essenziale per informare lo Stato membro di arrivo della presenza dei beni nel suo territorio ed è pertanto un elemento chiave nella lotta contro la frode nell'Unione.
- 13) Le operazioni a catena si riferiscono a cessioni successive di beni che sono oggetto di un unico trasporto intracomunitario. Il movimento intracomunitario dei beni dovrebbe essere imputato ad una sola delle cessioni e solo detta cessione dovrebbe beneficiare dell'esenzione dall'IVA prevista per le cessioni intracomunitarie. Le altre cessioni nella catena dovrebbero essere soggette a imposizione e possono necessitare dell'identificazione IVA del cedente nello Stato membro di cessione. Al fine di evitare approcci diversi tra gli Stati membri, che possono avere come conseguenza la doppia imposizione o la non imposizione, e al fine di accrescere la certezza del diritto per gli operatori, è opportuno stabilire una norma comune secondo cui, purché siano soddisfatte determinate condizioni, il trasporto dei beni dovrebbe essere imputato ad una sola cessione all'interno della catena di operazioni.
- 14) Poiché gli obiettivi della presente direttiva, vale a dire il miglioramento del funzionamento del regime dell'IVA nel contesto degli scambi transfrontalieri tra imprese (B2B) e la definizione dei principi del sistema definitivo dell'IVA, non possono essere conseguiti in misura sufficiente dagli Stati membri e possono pertanto essere meglio conseguiti a livello di Unione, quest'ultima può adottare misure in base al principio di sussidiarietà sancito dall'articolo 5 del trattato sull'Unione europea. La presente direttiva si limita a quanto è necessario per conseguire tali obiettivi in ottemperanza al principio di proporzionalità enunciato nello stesso articolo.
- 15) Conformemente alla dichiarazione politica comune del 28 settembre 2011 degli Stati membri e della Commissione sui documenti esplicativi⁸, gli Stati membri si sono impegnati ad accompagnare, in casi giustificati, la notifica delle loro misure di recepimento con uno o più documenti che chiariscano il rapporto tra gli elementi costitutivi di una direttiva e le parti corrispondenti degli strumenti nazionali di

⁸ GU C 369 del 17.12.2011, pag. 14.

recepimento. Per quanto riguarda la presente direttiva, il legislatore ritiene che la trasmissione di tali documenti sia giustificata.

16) È pertanto opportuno modificare di conseguenza la direttiva 2006/112/CE,

HA ADOTTATO LA PRESENTE DIRETTIVA:

Articolo 1

La direttiva 2006/112/CE è così modificata:

1) È inserito il seguente articolo 13 *bis*:

"Articolo 13 bis

1. Il soggetto passivo che dispone di una sede dell'attività economica o di una stabile organizzazione nella Comunità o, in assenza di una sede dell'attività economica e di una stabile organizzazione, ha l'indirizzo permanente o la residenza abituale nella Comunità e che, nell'esercizio della sua attività economica, svolge o intende svolgere una delle operazioni di cui agli articoli 17 *bis*, 20 e 21, o operazioni in conformità alle condizioni specificate all'articolo 138, può presentare domanda alle autorità fiscali per ottenere lo status di soggetto passivo certificato.

Le autorità fiscali concedono tale status a un richiedente se sono soddisfatti i criteri di cui al paragrafo 2, a meno che il richiedente sia escluso da tale certificazione in virtù delle disposizioni del paragrafo 3.

Se il richiedente è un soggetto passivo che ha ottenuto lo status di operatore economico autorizzato a fini doganali, i criteri di cui al paragrafo 2 si considerano soddisfatti.

2. Ai fini della concessione dello status di soggetto passivo certificato tutti i criteri seguenti devono essere soddisfatti:

- (a) assenza di violazioni gravi o ripetute della normativa doganale e fiscale, compresa l'assenza di trascorsi di reati gravi in relazione all'attività economica del richiedente;
- (b) dimostrazione, da parte del richiedente, di un alto livello di controllo delle proprie operazioni e del flusso di merci, mediante un sistema di gestione delle scritture commerciali e, se del caso, di quelle relative ai trasporti, che consenta adeguati controlli doganali, o mediante una pista di controllo interno affidabile o certificata;
- (c) solvibilità finanziaria del richiedente, che si considera comprovata se il richiedente si trova in una situazione finanziaria sana, che gli consente di adempiere ai propri impegni, tenendo in debita considerazione le caratteristiche del tipo di attività commerciale interessata, o se produce garanzie fornite da una compagnia di assicurazione o da altre istituzioni finanziarie o da altri terzi affidabili dal punto di vista economico.

3. I soggetti passivi seguenti non possono beneficiare della concessione dello status di soggetto passivo certificato:

- (a) i soggetti passivi che beneficiano del regime comune forfettario per i produttori agricoli;

- (b) i soggetti passivi che beneficiano della franchigia per le piccole imprese prevista agli articoli da 282 a 292;
- (c) i soggetti passivi che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi che non danno diritto a detrazione dell'IVA;
- (d) i soggetti passivi che effettuano a titolo occasionale la cessione di un mezzo di trasporto nuovo ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 2, o svolgono un'attività a titolo occasionale ai sensi dell'articolo 12.

Ai soggetti passivi di cui alle lettere da a) a d) può essere concesso lo status di soggetto passivo certificato per le altre attività economiche da essi svolte.

4. Un soggetto passivo che presenta domanda per ottenere lo status di soggetto passivo certificato fornisce tutte le informazioni richieste dalle autorità fiscali al fine di consentire loro di prendere una decisione.

Ai fini della concessione di tale status fiscale, per autorità fiscali si intendono:

- (a) quelle dello Stato membro in cui il richiedente ha stabilito la sede della sua attività economica;
 - (b) quelle dello Stato membro in cui si trova la stabile organizzazione del richiedente in cui è tenuta o è accessibile la contabilità principale a fini fiscali all'interno della Comunità, qualora il richiedente abbia stabilito la sede della sua attività economica al di fuori della Comunità ma disponga di una o più stabili organizzazioni all'interno della Comunità;
 - (c) quelle dello Stato membro in cui il richiedente ha l'indirizzo permanente o la residenza abituale, qualora non disponga né di una sede di attività economica né di una stabile organizzazione.
5. Se la domanda è respinta, i motivi del rifiuto sono comunicati dalle autorità fiscali al richiedente insieme alla decisione. Gli Stati membri garantiscono che al richiedente sia concesso un diritto di ricorso contro una decisione di rifiuto di una domanda.
6. Il soggetto passivo che ha ottenuto lo status di soggetto passivo certificato informa senza indugio le autorità fiscali in merito a eventuali fattori, emersi dopo l'adozione della decisione, che possono pregiudicare o influenzare il mantenimento di tale status. Lo status fiscale è revocato dalle autorità fiscali qualora i criteri di cui al paragrafo 2 non siano più soddisfatti.
7. Lo status di soggetto passivo certificato in uno Stato membro è riconosciuto dalle autorità fiscali di tutti gli Stati membri."

2) È inserito il seguente articolo 17 bis:

"Articolo 17 bis

1. Non è assimilato ad una cessione di beni effettuata a titolo oneroso il trasferimento, da parte di un soggetto passivo certificato, di un bene della sua impresa a destinazione di un altro Stato membro in regime di call-off stock.
2. Ai fini del presente articolo, si ritiene che esista un regime di call-off stock qualora siano soddisfatte le seguenti condizioni:
 - (a) i beni sono spediti o trasportati da un soggetto passivo certificato, o da un terzo che agisce per conto di tale soggetto passivo certificato, verso un altro Stato

membro, in previsione del fatto che tali beni saranno ivi ceduti, in una fase successiva e dopo il loro arrivo, a un altro soggetto passivo certificato;

- (b) il soggetto passivo certificato che spedisce o trasporta i beni non è stabilito nello Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati;
- (c) il soggetto passivo certificato destinatario della cessione di beni è identificato ai fini dell'IVA nello Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati e la sua identità e il numero di identificazione IVA attribuitogli da tale Stato membro sono noti al soggetto passivo certificato di cui alla lettera b) nel momento in cui ha inizio la spedizione o il trasporto;
- (d) il soggetto passivo certificato che spedisce o trasporta i beni ha registrato la spedizione o il trasporto nel registro di cui all'articolo 243, paragrafo 3, e ha inserito nell'elenco riepilogativo di cui all'articolo 262 l'identità del soggetto passivo certificato acquirente dei beni e il numero di identificazione IVA attribuitogli dallo Stato membro verso cui i beni sono spediti o trasportati.

3. Se le condizioni di cui al paragrafo 2 sono soddisfatte, al momento del trasferimento del diritto di disporre dei beni al soggetto passivo certificato di cui alla lettera c) dello stesso paragrafo si applicano le seguenti norme:

- (a) una cessione di beni, esente da IVA in conformità all'articolo 138, paragrafo 1, si considera effettuata dal soggetto passivo certificato che ha spedito o trasportato i beni esso stesso, o tramite un terzo che ha agito per suo conto, verso lo Stato membro a partire dal quale i beni sono stati spediti o trasportati;
- (b) un acquisto intracomunitario di beni si considera effettuato dal soggetto passivo certificato a cui tali beni sono ceduti nello Stato membro verso cui i beni sono stati spediti o trasportati."

3) All'articolo 138, il paragrafo 1 è sostituito dal seguente:

"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;
- (c) è fatto riferimento all'acquirente nell'elenco riepilogativo presentato dal cedente a norma dell'articolo 262."

4) È inserito il seguente articolo 138 *bis*:

"Articolo 138 bis

1. Ai fini dell'applicazione delle esenzioni di cui all'articolo 138 nell'ambito di un'operazione a catena, il trasporto intracomunitario è imputato alla cessione effettuata dal fornitore all'operatore intermedio, se sono soddisfatte le condizioni seguenti:

- (a) l'operatore intermedio comunica al fornitore il nome dello Stato membro di arrivo dei beni;

- (b) l'operatore intermedio è identificato ai fini dell'IVA in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione o il trasporto dei beni ha inizio.
2. Se una qualsiasi delle condizioni di cui al paragrafo 1 non è soddisfatta, nell'ambito di un'operazione a catena il trasporto intracomunitario è imputato alla cessione effettuata dall'operatore intermedio all'acquirente.
3. Ai fini del presente articolo si applicano le seguenti definizioni:
- (a) "operazione a catena", una situazione in cui le cessioni successive degli stessi beni da parte di soggetti passivi danno luogo a un unico trasporto intracomunitario di tali beni e in cui sia l'operatore intermedio sia il fornitore sono soggetti passivi certificati;
 - (b) "operatore intermedio", un fornitore nella catena diverso dal primo fornitore, che spedisce o trasporta i beni esso stesso o tramite un terzo che agisce per suo conto;
 - (c) "fornitore", il soggetto passivo nella catena che cede i beni all'operatore intermedio;
 - (d) "acquirente", il soggetto passivo cui l'operatore intermedio cede i beni nella catena."

5) All'articolo 243 è aggiunto il seguente paragrafo 3:

"3. Il soggetto passivo certificato che trasferisce beni nell'ambito del regime di call-off stock di cui all'articolo 17 *bis* tiene un registro dei seguenti dati:

- (a) i beni spediti o trasportati verso un altro Stato membro e l'indirizzo del luogo in cui sono immagazzinati in tale Stato membro;
- (b) i beni ceduti in una fase successiva e dopo il loro arrivo nello Stato membro di cui alla lettera a).

Il soggetto passivo certificato destinatario di una cessione di beni nell'ambito del regime di call-off stock di cui all'articolo 17 *bis* tiene un registro di tali beni."

6) L'articolo 262 è sostituito dal seguente:

"Articolo 262

1. Il soggetto passivo identificato ai fini dell'IVA deposita un elenco riepilogativo contenente i seguenti elementi:

- (a) gli acquirenti identificati ai fini dell'IVA cui ha ceduto dei beni alle condizioni previste all'articolo 138, paragrafo 1 e paragrafo 2, lettera c);
- (b) le persone identificate ai fini dell'IVA cui ha ceduto dei beni che gli sono stati ceduti tramite gli acquisti intracomunitari di cui all'articolo 42;
- (c) i soggetti passivi e le persone giuridiche che non sono soggetti passivi identificate ai fini dell'IVA cui ha prestato servizi, diversi dai servizi esenti da IVA nello Stato membro in cui la prestazione è imponibile, per i quali il destinatario dei servizi è debitore dell'imposta conformemente all'articolo 196.

2. Oltre alle informazioni di cui al paragrafo 1, il soggetto passivo certificato identifica i soggetti passivi certificati cui sono destinati i beni che sono spediti o trasportati in regime di call-off stock in conformità alle condizioni di cui all'articolo 17 *bis*."

7) Nel titolo XV, il titolo del capo 1 è sostituito dal seguente:

"Regime definitivo di imposizione degli scambi tra Stati membri".

8) L'articolo 402 è sostituito dal seguente:

"Articolo 402

Il regime di imposizione degli scambi tra gli Stati membri previsto dalla presente direttiva è transitorio e sarà sostituito da un regime definitivo fondato sul principio dell'imposizione nello Stato membro di destinazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, dell'assoggettamento all'IVA del cedente o del prestatore, o dell'acquirente se è un soggetto passivo certificato, e di un sistema di registrazione unico per la dichiarazione, il pagamento e la detrazione dell'imposta."

9) Gli articoli 403 e 404 sono soppressi.

Articolo 2

1. Gli Stati membri adottano e pubblicano, entro il 31 dicembre 2018, le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla presente direttiva. Essi ne informano immediatamente la Commissione.

Essi applicano tali disposizioni a decorrere dal 1° gennaio 2019.

Le disposizioni adottate dagli Stati membri contengono un riferimento alla presente direttiva o sono corredate di tale riferimento all'atto della pubblicazione ufficiale. Le modalità del riferimento sono stabilite dagli Stati membri.

2. Gli Stati membri comunicano alla Commissione il testo delle disposizioni fondamentali di diritto interno che adottano nel settore disciplinato dalla presente direttiva.

Articolo 3

La presente direttiva entra in vigore il ventesimo giorno successivo alla pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*.

Articolo 4

Gli Stati membri sono destinatari della presente direttiva.

Fatto a Bruxelles, il

*Per il Consiglio
Il presidente*