

Iva

AUTORIZZAZIONE alle OPERAZIONI INTRA-UE TARDIVA ISCRIZIONE al VIES e RAVVEDIMENTO

di Sergio Foti

QUADRO NORMATIVO

L'art. 27, D.L. 31.5.2010, n. 78, conv. con modif. dalla L. 30.7.2010, n. 122, ha modificato il co. 2, art. 35, D.P.R. 26.10.1972, n. 633 [CFF ● 235] introducendo la **nuova lett. e-bis**), la quale prevede che nella dichiarazione di inizio attività Iva si possa manifestare la volontà di iscrizione al Vies. A questo proposito assumono rilievo i **co. 7-bis e 7-ter, art. 35, D.P.R. 633/1972**:

- **comma 7-bis**: «Per i soggetti che hanno effettuato l'opzione di cui al comma 2, lettera e bis), **entro trenta giorni** dalla data di attribuzione della partita Iva l'Ufficio può emettere **provvedimento di diniego dell'autorizzazione a effettuare le operazioni di cui al Titolo II, Capo II del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427**»;
- **comma 7-ter**: «Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabilite le modalità di **diniego o revoca dell'autorizzazione di cui al comma 7-bis**».

Le norme pongono in capo ai soggetti che inten-

dono effettuare operazioni con altri Paesi Ue l'**obbligo di comunicare** la loro **volontà** compilando un'apposita **sezione del modello di inizio attività Iva**. L'Agenzia delle Entrate, però, **entro 30 giorni** dall'attribuzione della partita Iva può **negare l'autorizzazione** ad effettuare operazioni intracomunitarie al richiedente.

Pertanto, viene istituito una sorta di **controllo preventivo** da parte dell'Amministrazione finanziaria, che ora ha il potere di negare l'autorizzazione ad effettuare operazioni intracomunitarie qualora ritenga che il soggetto richiedente, anche solo potenzialmente, possa porre in essere comportamenti fraudolenti.

Si presume, dunque, che valga la regola del **silenzio-assenso**: se, cioè, entro 30 giorni l'Ufficio non comunica il provvedimento di diniego, al 31° giorno il soggetto potrà effettuare operazioni intracomunitarie. Infine, va osservato che le nuove regole **non** hanno un **regime sanzionatorio specifico** in caso di tardiva comunicazione.

ISCRIZIONE al VIES – CC.MM. 15.2.2011, n. 4/E e 1.8.2011, n. 39/E: la C.M. 15.2.2011, n. 4/E ha previsto un periodo di sospensione durante il quale il soggetto non iscritto al Vies non può essere considerato soggetto passivo di imposta fino al 31° giorno, mentre la successiva C.M. 1.8.2011, n. 39/E non ha fornito chiarimenti in merito ad alcuni punti cruciali, quali:

- la possibilità di **ravvedimento e iscrizione retroattiva** al Vies;

- **le regolarizzazioni** delle operazioni comunitarie compiute in assenza d'iscrizione al Vies;
- la possibilità di richiedere il **rimborso Iva** ex art. 38-bis1, D.P.R. 26.10.1972, n. 633 [CFF ● 238A], nel caso in cui lo Stato comunitario committente richieda il **versamento dell'Iva** al contribuente italiano non iscritto al Vies che abbia ricevuto fatture passive intracomunitarie.

È stato previsto un fac-simile di comunicazione per la richiesta di iscrizione al Vies, istituendo un termine fissato al 31.7.2011 (giorno prima della pubblicazione della suddetta C.M. 39/E/2011) per la non applicabilità delle eventuali sanzioni commesse prima del 1.8.2011.

CIRCOLARI ASSONIME nn. 16/2011 e 25/2011: le circolari Assonime 11.7.2011, n. 16 e 20.10.2011, n. 25 mettono in evidenza talune criticità non risolte nelle predette CC.MM. 4/E/2011 e 39/E/2011.

Operatori penalizzati: con riferimento ai 30 giorni previsti ai fini del conseguimento dell'autorizzazione a svolgere operazioni intracomunitarie, l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate crea per le imprese uno svantaggio sul mercato.

In particolare, il **sogetto** che **non** è ancora **iscritto** negli **archivi Vies non può applicare il regime** proprio delle **operazioni intracomunitarie**.

Le imprese italiane, dunque, sarebbero poste in una posizione svantaggiosa rispetto a quelle degli altri Stati membri, nei quali l'iscrizione al Vies è contestuale all'attribuzione del numero di partita Iva.

Perplessità di ordine sistematico: oltre alla considerazione sulla potenziale **posizione di svantaggio** nei confronti degli altri operatori comunitari,

l'intervento dell'Agenzia delle Entrate genera perplessità anche in relazione all'interpretazione dell'art. 18, Reg. Ue 15.3.2011, n. 282, ⁽¹⁾ il quale prevede diverse **modalità di prova** ai fini della verifica dello **status** di soggetto passivo comunitario del destinatario delle prestazioni.

Rilevante è anche l'**applicabilità** delle **sanzioni** in epoca **precedente** al **decoro** dei **30 giorni** dalla manifestazione di volontà del contribuente o dalla successiva presentazione di apposita istanza.

DISPOSIZIONI in MATERIA di IVA COMUNITARIA e SENTENZE COMUNITARIE: sul punto è illuminante la sentenza della Corte di Giustizia Ue 8.5.2008 sulle cause riunite C-95/07 e C-96/07, procedimento «Ecotrade», nella quale si affermano i principi in base ai quali:

- occorre distinguere tra chi commette un errore e chi intende evadere (punto 70) e
- la negazione della detrazione in presenza di errore «*sul mancato compimento di semplici formalità contabili*» determina un **ingiusto arricchimento** dello Stato (punto 33).

Ad avviso di chi scrive deve essere ammessa la possibilità per il destinatario di fornire una **prova alternativa**, pur avendo fatto richiesta di iscrizione al Vies.

Il soggetto nazionale dovrebbe poter **comprovare** alla controparte il proprio **status** di

(1) **Articolo 18:**

«1. Salvo che disponga di informazioni contrarie, il prestatore può considerare che un destinatario stabilito nella Comunità ha lo status di soggetto passivo:

- a) se il destinatario gli ha comunicato il proprio numero individuale di identificazione Iva, qualora ottenga conferma della validità di tale numero d'identificazione nonché del nome e dell'indirizzo corrispondenti conformemente all'articolo 31 del regolamento (CE) 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;
 - b) se il destinatario non ha ancora ricevuto un numero individuale di identificazione Iva, ma lo informa che ne ha fatto richiesta, qualora ottenga qualsiasi altra prova attestante che quest'ultimo è un soggetto passivo o una persona giuridica non soggetto passivo tenuta all'identificazione ai fini dell'Iva e effettui una verifica di ampiezza ragionevole dell'esattezza delle informazioni fornite dal destinatario applicando le normali procedure di sicurezza commerciali, quali quelle relative ai controlli di identità o di pagamento.
2. Salvo che disponga di informazioni contrarie, il prestatore può considerare che il destinatario stabilito nella Comunità ha lo status di soggetto passivo qualora dimostri che tale destinatario non gli ha comunicato il suo numero individuale di identificazione Iva.
 3. Salvo che disponga di informazioni contrarie, il prestatore può considerare che il destinatario stabilito al di fuori della Comunità ha lo status di soggetto passivo:
 - a) qualora ottenga dal destinatario un certificato rilasciato dalle autorità fiscali competenti per il destinatario attestante che questi svolge un'attività economica che gli dà diritto ad ottenere un rimborso dell'Iva a norma della direttiva 86/560/CEE del Consiglio, del 17 novembre 1986, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Modalità di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti nel territorio della Comunità;
 - b) se il destinatario non è in possesso di tale certificato, qualora disponga del numero Iva o di un numero analogo attribuito al destinatario dal paese di stabilimento dello stesso e utilizzato per identificare le imprese o di qualsiasi altra prova attestante che il destinatario è un soggetto passivo e effettui una verifica di ampiezza ragionevole dell'esattezza delle informazioni fornite dal destinatario applicando le normali procedure di sicurezza commerciali, quali quelle relative ai controlli di identità o di pagamento».

soggetto passivo con il **sistema alternativo** (la C.M. 39/E/2011 richiama tale possibilità al par. 3, ma nega l'onere della prova in senso estensivo). Infatti, nell'ambito della compilazione e apertura della partita Iva, la contestuale richiesta di iscrizione al Vies è solo un supporto ausiliario al perseguimento della disciplina della circolazione delle merci in ambito Ue.

Si ritiene che tale disposizione sia valida anche in Italia, ovvero riguardi il soggetto nazionale che non viene iscritto al Vies contestualmente all'attribuzione del numero di partita Iva.

RAVVEDIMENTO OPEROSO: si potrebbe allora auspicare l'applicazione della sanzione di cui all'art. 11, D.Lgs. 18.12.1997, n. 471 [CFF ● 1626] per **omessa comunicazione** prescritta da una legge tributaria, nel caso in cui il contribuente presenti **entro un anno la dichiarazione di iscrizione tardiva** al Vies (ovvero dichiarazione integrativa di apertura della partita Iva, inserendo nelle note la richiesta di iscrizione al Vies, non essendo possibile la compilazione del Quadro I).

In particolare, la circolare Assonime 16/2011, in merito alle conseguenze sanzionatorie dell'effettuazione di operazioni intracomunitarie nel periodo di sospensione della soggettività attiva e passiva, obietta che se l'Amministrazione finanziaria fosse orientata a qualificare quelle in esame come operazioni interne, potrebbero determinarsi per i contribuenti conseguenze gravi derivanti dall'erronea applicazione di un **trattamento di non imponibilità** in luogo dell'assoggettamento ad imposta.

Peraltro, se il contribuente non manifesta intenzioni di frode e provvede a espletare gli adempimenti richiesti, il sistema informatico

dell'Agenzia individuerà senza difficoltà l'anomalia e procederà ai controlli del caso.

PRASSI e SOLUZIONI OPERATIVE: in attesa di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate, anche in ordine alla richiesta di retroattività dell'iscrizione al Vies in merito ad operazioni già compiute, l'Amministrazione finanziaria potrebbe accogliere la possibilità di concedere la **retroattività** dell'**iscrizione** previa **istanza motivata** a richiesta di parte (e non solo in caso di operazioni straordinarie come previsto nella C.M. 39/E/2011, par. 7), in modo da **abilitare** il **contribuente** ravveduto o in fase di avvio ad **effettuare operazioni comunitarie** con **data retroattiva**, considerando l'**istanza** come **documento sostitutivo** dell'iscrizione al Vies.

In attesa di chiarimenti ed evoluzioni applicative, le soluzioni operative di tutela consigliate possono essere le seguenti:

- impugnazione in Commissione tributaria del diniego di iscrizione al Vies con effetto retroattivo, previa **iscrizione** nei **registri Iva** ed assoggettamento in Italia dell'acquisto di beni (o servizi) ai sensi dell'art. 17, D.P.R. 633/1972 [CFF ● 217], al fine di tutelarsi in sede contenziosa;
- richiesta di **rimborso Iva** ex art. 38-bis1, D.P.R. 633/1972, con conseguenza probabile che lo Stato comunitario restituisca l'Iva, creando un precedente nella prassi e nella giurisprudenza italiana che, sulla base della disposizioni ministeriali adottate dall'Amministrazione italiana in merito all'Iva e alla relativa iscrizione al Vies, in assenza di disposizioni ministeriali integrative, solo la Corte di Giustizia Ue potrà risolvere.