



Attuazione della direttiva (UE) 2018/1910 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 di imposizione degli scambi tra Stati membri

A.G. 283

15 settembre 2021

Informazioni sugli atti di riferimento

Natura atto:	Schema di decreto legislativo
Atto del Governo:	283
Titolo:	Schema di decreto legislativo recante attuazione della direttiva (UE) 2018/1910 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 di imposizione degli scambi tra Stati membri
Norma di riferimento:	articolo 1 della legge 22 aprile 2021, n. 53 (legge di delegazione europea 2019-2020)
Relazione tecnica (RT):	presente

Finalità

Lo schema di decreto legislativo in esame – adottato ai sensi dell'Allegato A, numero 4, della L. 53/2021 (Legge di delegazione europea 2019-2020) – reca disposizioni relative all'armonizzazione e semplificazione di determinate norme del sistema d'imposta sul valore aggiunto di imposizione degli scambi tra Stati membri.

Il provvedimento recepisce la direttiva (UE) 2018/1910 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 di imposizione degli scambi tra Stati membri.

L'articolo 1 della L. 53/2021, che delega il Governo ad adottare decreti legislativi per il recepimento delle direttive europee e l'attuazione degli altri atti dell'Unione europea di cui agli articoli da 3 a 29 e all'allegato A, al comma 3 specifica che eventuali spese non contemplate da leggi vigenti e che non riguardano l'attività ordinaria delle amministrazioni statali o regionali possono essere previste nei suddetti decreti legislativi nei soli limiti occorrenti per l'adempimento degli obblighi. Alla relativa copertura, laddove non sia possibile farvi fronte con i fondi già assegnati alle competenti amministrazioni, si provvede mediante riduzione del fondo per il recepimento della normativa europea di cui all'articolo 41-bis della L. 234/2012. Qualora la dotazione del predetto fondo si rivelasse insufficiente, i decreti legislativi dai quali derivino nuovi o maggiori oneri sono emanati solo successivamente all'entrata in vigore dei provvedimenti legislativi che stanziano le occorrenti risorse finanziarie, in conformità all'articolo 17, comma 2, della L. 196/2009.

Lo schema di decreto è corredata di relazione tecnica e reca all'articolo 2 una clausola di neutralità finanziaria per le disposizioni contenute nel provvedimento in esame.

Nella presente Nota sono riportati sinteticamente i contenuti delle disposizioni dello schema di decreto che presentano profili di carattere finanziario e le informazioni fornite dalla relazione tecnica [vedi tabella]. Vengono quindi esposti gli elementi di analisi e le richieste di chiarimento considerati rilevanti ai fini di una verifica delle quantificazioni riportate nella relazione tecnica.

Verifica delle quantificazioni

Disposizioni dello schema di decreto che presentano profili finanziari	Elementi forniti dalla relazione tecnica
Articolo 1, co. 1, lett. a), cpv. art. 38-ter e c), cpv. art. 41-bis: introducono e disciplinano il	La relazione tecnica , afferma che le disposizioni concernenti il call-off stock introducono criteri di

regime IVA "call-off stock" applicabile, rispettivamente, agli acquisti e alle cessioni intracomunitari di beni.

Per effetto dei nuovi articoli 38-ter e 41-bis, introdotti nel DL n. 331/1993 dalle norme in esame, il call-off stock è il regime riferibile alla compravendita di beni tra soggetti passivi appartenenti a due Stati membri e che consente, in presenza di specifici requisiti, di differire il momento in cui, ai fini IVA, l'operazione intracomunitaria si considera effettuata (generalmente, al momento della consegna effettiva del bene). In ogni caso, l'operazione si considera effettuata trascorsi dodici mesi dall'arrivo dei beni nello Stato dell'acquirente.

Ai fini dell'applicazione del regime IVA in esame sono richiesti specifici requisiti tra i quali l'obbligo di identificazione dell'acquirente e l'assenza di una sede o di una stabile organizzazione del cedente nello Stato di arrivo dei beni.

Il "call-off stock" si applica anche in caso di sostituzione dell'acquirente entro i dodici mesi dall'arrivo del bene, purché sussistano i requisiti e le condizioni richieste.

semplificazioni che trovano già attuazione in Italia, in via di prassi, con riferimento al cosiddetto *consignment stock*.

Articolo 1, co. 1, lett. b): interviene sui criteri per la definizione di cessione intracomunitaria non imponibile. In particolare stabilisce che l'operazione è non imponibile se:

- il cessionario comunica al cedente il numero di identificazione IVA assegnatogli da un altro Stato membro;
- il cedente compila l'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie.

La relazione tecnica, non considera la norma.

Articolo 1, co. 1, lett. c), cpv art.41-ter: definisce e disciplina le "cessioni a catena", ossia cessioni in cui i beni sono oggetto di un unico trasporto da uno Stato membro a un altro. Sono definiti operatori intermedi i soggetti, diversi dal primo cedente del bene, che intervengono per il trasporto o la spedizione del bene medesimo (non possono essere definiti operatori intermedi il primo cedente e l'ultimo acquirente).

In presenza di specifici requisiti, nelle cessioni a catena il trasporto o la spedizione effettuate da operatori intermedi sono considerate cessioni intracomunitarie non imponibili.

La relazione tecnica, evidenzia che, nel caso di due o più cessioni successive a titolo oneroso dello stesso bene, oggetto di un unico trasporto intracomunitario dal primo cedente all'ultimo acquirente della catena, il trasporto è attribuito unicamente alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio. Inoltre, se l'operatore intermedio comunica al proprio cedente il numero di identificazione IVA dello Stato membro di partenza dei beni, il trasporto è imputato soltanto alla cessione di beni effettuata dall'operatore intermedio.

Articolo 1, co. 1, lett. d): interviene sugli obblighi connessi agli scambi intracomunitari, di cui all'art. 50 del DL 331/93. Tra gli altri, viene istituito un apposito registro per

La relazione tecnica evidenzia che il numero di identificazione IVA del soggetto passivo che acquista i beni, assegnato da uno Stato membro diverso da quello in cui ha inizio il

<p>l'annotazione dei trasferimenti dei beni in regime di <i>call-off stock</i> e viene previsto l'obbligo di inserire nell'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie anche il numero di identificazione IVA dell'acquirente dei beni in regime di <i>call-off stock</i>.</p>	<p>trasporto, costituisce un requisito sostanziale (anziché formale) per configurare una cessione intracomunitaria non imponibile.</p>
<p>Articolo 2: stabilisce che dall'attuazione del provvedimento in esame non devono derivare nuovi o ulteriori oneri per la finanza pubblica e che le amministrazioni interessate provvedono all'attuazione dello stesso con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.</p>	<p>La relazione tecnica si limita a ribadire il contenuto della norma.</p>

In merito ai profili di quantificazione, si evidenzia, in via prioritaria, che il provvedimento introduce norme di semplificazione in relazione alle cessioni intracomunitarie di beni, con particolare riferimento al regime IVA da applicare alle operazioni (trasporto e deposito) che intervengono fino al momento della consegna del bene al soggetto passivo acquirente.

In linea generale, in presenza di specifici requisiti ed obblighi a carico dei soggetti passivi interessati, le modifiche introdotte sono dirette a differire il momento dell'imposizione IVA (regime "*call-off stock*") o a qualificare come non imponibili IVA le operazioni intermedie (cessioni a catena).

Viene altresì disposta la clausola neutralità finanziaria, precisando che le amministrazioni interessate debbano provvedere all'attuazione delle disposizioni utilizzando le risorse disponibili a legislazione vigente.

In proposito, considerata l'ampia valenza applicativa del regime IVA *call-off stock* introdotto, andrebbe chiarito se siano comunque configurabili, almeno nel primo periodo di applicazione, effetti negativi di cassa, tenuto conto che, rispetto alla disciplina vigente, le norme consentono, di fatto, un differimento del momento impositivo.

Inoltre, per quanto concerne le disposizioni riferite alle "cessioni a catena" - che in presenza di specifici requisiti considerano non imponibili il trasporto o la spedizione effettuate da operatori intermedi – e le ulteriori semplificazioni introdotte, andrebbe forniti elementi idonei a confermare che le predette misure non riducano l'efficacia delle attività di contrasto all'evasione fiscale. Ciò anche in considerazione della clausola di neutralità riportata all'articolo 2 e del fatto che, nell'ambito delle attività di accertamento fiscale, il mancato gettito IVA per operazioni con l'estero rappresenta una quota rilevante della stima del totale evaso.

In base ai dati pubblicati nel DEF 2021, la stima del *tax gap* delle entrate tributarie (triennio 2016-2018) è pari a 94,7 miliardi. Di queste, circa 33,2 miliardi (dato 2018) è attribuito all'evasione dell'IVA. Il medesimo documento segnala inoltre che "la strategia del Governo in materia di attività di contrasto all'evasione fiscale è stata orientata non solo ad azioni di recupero di gettito attraverso l'attività di accertamento e controllo, ma anche al miglioramento della propensione all'adempimento spontaneo dei contribuenti (*tax compliance*)".

In merito ai profili di copertura finanziaria, si fa presente che l'articolo 2 reca una clausola di invarianza finanziaria, in base alla quale dall'attuazione delle disposizioni del presente decreto non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica e le amministrazioni interessate provvedono alle attività derivanti dall'attuazione del medesimo decreto con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente. Al riguardo, dal punto di vista formale, si rappresenta l'opportunità di denominare più puntualmente la rubrica dell'articolo in commento come: "Clausola di invarianza finanziaria".