

Risposta n. 230/2023

OGGETTO: IVA – Cessioni intracomunitarie – Comunicazione numero identificativo IVA iscritto nell'archivio VIES – Art. 41, primo comma, lett. b) Decreto-legge n. 331 del 1993.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA (di seguito anche la "Società" o l'"Istante"), opera nel settore del packaging flessibile, in particolare realizza buste in vari materiali, idonei a contenere alimenti allo stato solido e liquido.

Tali buste sono personalizzate dalla Società a seconda delle esigenze dei clienti, con riguardo ad esempio al formato, agli accessori o alla grafica.

L'Istante opera nel mercato attraverso un sito web, che permette ai clienti di configurare on line i prodotti e di concludere l'ordine direttamente dal sito.

La clientela è composta principalmente dalle imprese che commercializzano i prodotti destinati ad essere inseriti nelle buste realizzate dalla società istante.

I beni in argomento sono anche forniti a clienti di altri Paesi UE, in particolare Spagna, Francia e Olanda.

La fornitura è realizzata con trasporto a cura della società istante che si avvale principalmente di corrieri.

L'Istante ritiene che la fattispecie descritta rientri nel commercio elettronico indiretto, in cui la transazione commerciale avviene in via telematica e la consegna fisica della merce segue i canali tradizionali.

La Società rende noto che, nel corso del 2022, durante l'inserimento dell'ordine nella procedura on line, alcuni clienti comunitari hanno indicato una partita IVA non presente nella banca dati VIES. Si tratta, quindi, di soggetti comunitari non iscritti alla citata banca dati.

La Società chiede chiarimenti in merito all'interpretazione del combinato disposto degli artt. 38-*bis*, 40 e 41 del decreto legge del 30 agosto 1993 n. 331.

In particolare, l'Istante chiede se le operazioni di vendita poste in essere nei confronti di soggetti la cui partita IVA non risulta iscritta al VIES siano da considerare non imponibili ai sensi dell'art. 41, primo comma, lett. b) del d.l. n. 331 del 1993, oppure da assoggettare ad IVA in Italia.

Inoltre la Società chiede se, ai fini di determinare lo *status* di soggetto passivo IVA dei propri clienti stabiliti in altri Stati dell'Unione Europea, possa fare riferimento alle informazioni presenti nella citata banca dati VIES.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che le descritte cessioni effettuate dalla Società a favore di clienti "non VIES" residenti in altri Paesi UE, realizzate con spedizione a cura della prima mediante corrieri, una volta superata la soglia di 10.000 euro fissata dall'art. 41, primo comma, lett. b), del d.l. n. 331 del 1993, debbano essere considerate non imponibili in Italia ai sensi della menzionata lettera b) dell'articolo citato (i.e. vendite a distanza). Tali cessioni saranno assoggettate ad IVA nel Paese di destinazione in applicazione della normativa in materia di vendite a distanza intracomunitarie, mediante identificazione nel Paese estero o applicazione dell'OSS (*One Stop Shop*).

In merito alla seconda questione posta, l'Istante è del parere che, a prescindere dalla risposta al primo quesito, al fine di identificare lo *status* del proprio cliente, con riferimento alle cessioni descritte in questa istanza di interpello, la Società debba considerare il proprio cliente come soggetto passivo solamente nel caso in cui quest'ultimo comunichi un numero identificativo IVA presente nell'archivio VIES; nel caso in cui tale numero identificativo non sia presente nell'archivio VIES, l'Istante ritiene di poter legittimamente considerare il proprio cliente un soggetto privato.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di fornire riscontro ai quesiti formulati dalla società istante è utile richiamare il quadro normativo di riferimento.

Per quanto riguarda le cessioni intracomunitarie non imponibili, in base all'art. 41, primo comma, lettera a), del D.L. n. 331 del 1993, sono non imponibili "*le cessioni a titolo oneroso di beni, trasportati o spediti nel territorio di un altro Stato membro, dal*

cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto, nei confronti di cessionari soggetti di imposta [...]".

Pertanto, affinché un'operazione possa essere qualificata come cessione intracomunitaria non imponibile devono sussistere congiuntamente tutti i requisiti previsti dal citato art. 41, primo comma, lettera a), del D.L. n. 331 del 1993, ovvero (1) la soggettività passiva ai fini IVA e in diversi paesi dell'Unione europea del cedente e del cessionario, (2) il trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni, (3) l'onerosità dell'operazione, (4) l'effettiva movimentazione dei beni dall'Italia e arrivo in un altro Stato membro.

A tal proposito, è utile richiamare la previsione di cui all'art. 41 comma 2-ter, del d.l. 331 del 1993 (introdotto in attuazione dell'art. 138 della Direttiva 2006/112/CE, c.d. "Direttiva IVA", come modificato dalla Direttiva UE 2018/1910 del Consiglio del 4 dicembre 2018, c.d. direttiva "quick fixes") secondo la quale: *"Le cessioni di cui al comma 1, lettera a), e al comma 2, lettera c), costituiscono cessioni non imponibili a condizione che i cessionari abbiano comunicato il numero di identificazione agli stessi attribuito da un altro Stato membro (enfasi aggiunta) e che il cedente abbia compilato l'elenco di cui all'articolo 50, comma 6, o abbia debitamente giustificato l'incompleta o mancata compilazione dello stesso"*.

Per quanto rileva in questa sede, dunque, a seguito dell'introduzione del nuovo comma 2-ter dell'art. 41 (sopra richiamato), la comunicazione di un numero di identificazione IVA valido diventa una condizione sostanziale per l'applicazione della non imponibilità anziché un mero requisito di forma.

Al riguardo, si osserva che, come chiarito anche dalla Commissione nelle Note esplicative del dicembre 2019 riguardanti le modifiche del sistema dell'IVA nell'UE apportate dalla direttiva "quick fixes", *"ai fini dell'articolo 138 della Direttiva IVA è rilevante solo il numero di identificazione IVA che dispone di un prefisso con cui può essere identificato lo Stato membro che lo ha attribuito. Questo è l'unico numero di identificazione IVA che lo Stato membro di identificazione include nella banca dati VIES e quindi l'unico numero di identificazione IVA che il cedente è in grado di verificare"* (par. 4.3.4.).

Da quanto sopra consegue che se il cessionario - come nella fattispecie oggetto dell'istanza in trattazione - non ha comunicato al fornitore un numero di identificazione valido iscritto alla banca dati VIES al momento della cessione, l'operazione non può beneficiare del regime di non imponibilità ai fini IVA di cui al citato art. 41, primo comma, lettera a), del D.L. n. 331 del 1993 con la conseguenza che questa dovrà essere assoggettata ad IVA in Italia, con applicazione dell'aliquota IVA interna, da individuarsi in relazione alla tipologia di bene ceduto.

Per quanto riguarda l'applicazione alle cessioni effettuate dalla società ALFA a favore di clienti "non VIES" residenti in altri Paesi UE della disciplina delle vendite a distanza, invocata dalla società istante, si fa presente quanto segue.

La lettera b) del citato art. 41 del D.L. n. 331 del 1993 considera cessioni non imponibili anche *"le vendite a distanza intracomunitarie di beni spediti o trasportati a destinazione di un altro Stato membro dell'Unione europea [...]"*.

L'art. 38-bis del D.L. n. 331 del 1993, inserito dall'art. 2, primo comma, lett. a), del decreto legislativo 25 maggio 2021 n. 83, fornisce una definizione di vendita a distanza.

In particolare, in base al primo comma del citato art. 38-*bis*, per vendite a distanza intracomunitarie di beni si intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione:

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

Con particolare riguardo a tale ultima categoria di soggetti, come precisato al paragrafo 3.2.5 delle Note esplicative sulle norme sull'IVA nel commercio elettronico, pubblicate a settembre 2020, vi sono inclusi: i) soggetti passivi che effettuano unicamente cessioni di beni o prestazioni di servizi che non danno loro alcun diritto a detrazione; ii) soggetti passivi assoggettati al regime comune forfettario per i produttori agricoli; iii) soggetti passivi assoggettati al regime del margine per i beni d'occasione; e iv) enti non soggetti passivi (altresì noti come il "gruppo dei 4").

Ciò posto, si è dell'avviso che le cessioni effettuate dalla società ALFA a favore di clienti "non VIES" residenti in altri Paesi UE non siano riconducibili nell'ambito delle vendite a distanza previste dal citato articolo 38-*bis*, a meno che i cessionari/clienti della società istante appartengano alle categorie di cessionari previste dalla predetta disposizione (siano, ad esempio, soggetti passivi assoggettati al regime forfettario

previsto per i produttori agricoli che non hanno optato per l'applicazione dell'IVA sugli acquisti intracomunitari e la cui partita IVA non risulta, per tale ragione, inserita nel VIES). Tale circostanza, tuttavia, non emerge dall'istanza.

In merito al secondo quesito formulato dalla società istante, nell'evidenziare che l'istante non ha specificato rispetto a quale disposizione tributaria rileverebbe lo *status* del cessionario oggetto della richiesta di chiarimenti, si è dell'avviso che la risposta al primo quesito assorbe anche il dubbio interpretativo in ordine a come determinare lo *status* di soggetto passivo IVA dei propri clienti stabiliti in altri Stati dell'Unione Europea, con riferimento alle cessioni oggetto dell'istanza in trattazione; come sopra chiarito, infatti, la comunicazione, da parte del cessionario, del numero identificativo IVA iscritto nell'archivio VIES assume, nei termini anzidetti, valenza sostanziale, alla luce del nuovo articolato normativo unionale e interno (*i.e.* art. 41, comma 2-ter del DL n. 331 del 1993 e art. 138 della Direttiva 2006/112/CE, come modificato dalla Direttiva UE 2018/1910 del Consiglio del 4 dicembre 2018), ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità alla cessione (intracomunitaria) di cui al citato art. 41, comma 1, lett. b) del DL n. 331 del 1993.

**IL DIRETTORE CENTRALE,
CAPO DIVISIONE AGGIUNTO
(firmato digitalmente)**