

Edizione di lunedì 28 gennaio 2019

IVA

Fatture estere inviate al Sdl: primi errori segnalati dagli operatori

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

EDITORIALI

La presentazione dei servizi di Euroconference Consulting: il servizio STP (Solve The Problem)

di **Sergio Pellegrino**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Forfettari e attività svolta nei confronti del datore di lavoro

di **Leonardo Pietrobon**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Treaty shopping: la Cassazione impone nuovi oneri probatori

di **Marco Bargagli**

IVA

Iscrizione al VIES solo condizione formale per la non imponibilità

di **EVOLUTION**

IVA

Fatture estere inviate al Sdl: primi errori segnalati dagli operatori

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Dal 1° gennaio 2019 è entrata in vigore la **comunicazione delle operazioni transfrontaliere** disciplinata dall'[articolo 1, comma 3bis, D.Lgs. 127/2015](#): il nuovo adempimento, denominato **esterometro**, comporta l'invio mensile delle operazioni da e verso controparti estere (comunitarie ed extra-comunitarie), fatta eccezione per le operazioni con **bollette doganali**, il cui invio è facoltativo.

Gli **elenchi riepilogativi Intrastat restano in vigore** con le semplificazioni previste dal **provvedimento n. 194409 del 25 settembre 2017** mentre **possono essere escluse dall'esterometro le sole operazioni attive verso operatori Ue ed extra-Ue**, a condizione che le stesse vengano trasmesse in formato xml al Sistema di Interscambio, esponendo nel campo **codice destinatario il valore "XXXXXXX"**.

Molti operatori hanno scelto tale soluzione per snellire la mole della comunicazione delle operazioni transfrontaliere (primo invio in scadenza il **28 febbraio 2019**). In tal caso, il cedente/prestatore nazionale può **trasmettere un file xml contenente i dati della fattura attiva estera**, avendo l'onere di inviare comunque una **copia cartacea (o pdf via mail) al cessionario/committente estero**.

È importante ricordare che il **file xml estero** trasmesso su base volontaria al Sistema di interscambio costituisce **un'alternativa all'esterometro**, trattandosi, in ogni caso, di una "comunicazione": in altri termini, l'adempimento viene assolto con una modalità alternativa di comunicazione dei dati e la fattura estera non sarà considerata fattura elettronica "in senso stretto" (**fiscalmente resta valida la fattura analogica** inviata al cliente, a differenza di quanto avviene per le operazioni nazionali).

In occasione dei primi invii al Sdl, sono emersi **alcuni controlli bloccanti** che hanno complicato la compilazione e la trasmissione del file fattura estero.

La prima anomalia riguarda la compilazione del campo "CodiceFiscale" del file xml, in caso di **cliente persona fisica non residente**. A differenza del campo relativo alla Partita Iva – "IdFiscaleIVA" – per il quale è prevista una compilazione "libera" per accogliere ipotesi di controparti soggetti passivi senza partita Iva, per il campo **"CodiceFiscale" il sistema verifica la presenza dello stesso in Anagrafe Tributaria nazionale**: se risulta non esistente, il file viene **scartato con codice errore 00306**.

Altro campo "bloccante" del tracciato xml è il **CAP**: si tratta di un campo obbligatorio che

accoglie solo valori numerici ed ha una lunghezza di 5 caratteri. Tale controllo, evidentemente, nasce pensando alle sole fatture emesse in ambito nazionale mentre **all'estero esistono CAP composti anche da lettere** (come ad esempio in Inghilterra) **o di lunghezza diversa dai 5 caratteri.**

In attesa di una **correzione** del controllo obbligatorio su tali campi, magari ancorando una compilazione “libera” dei campi citati ogniqualevolta il file xml riporti come codice destinatario il valore “XXXXXXX”, si suggeriscono alcune compilazioni “ad hoc” per bypassare tali controlli bloccanti.

Per quanto riguarda il **codice fiscale del cliente estero persona fisica**, si suggerisce di **compilare il campo “IdFiscaleIVA”** con un **valore convenzione** composto dal codice Paese ed **un qualsiasi elemento identificativo del cliente** (ad esempio, CHnamesurname); tale soluzione è in linea con le indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate nelle “sempreverdi” **Faq pubblicate per lo spesometro**, per il quale si riscontravano i medesimi problemi in sede di trasmissione dei dati con riferimento alle bollette doganali o controparti estere non titolari di partita Iva. Si ritiene che, in attesa di una correzione di tale controllo bloccante, questa soluzione possa trovare applicazione, per analogia, anche per la trasmissione del file fattura estero al Sistema di Interscambio.

Allo stesso modo, anche il **controllo del campo “CAP”** dovrà essere superato **inserendo un valore convenzionale**, pena l'impossibilità di trasmettere il file al Sdl. Sul punto segnaliamo che l'Agenzia delle entrate, in occasione di un incontro con il CNDCEC tenutosi il 15 gennaio 2019, ha consigliato di compilare il CAP delle controparti estere con il **valore “00000”**.

Sul versante degli **esoneri**, invece, si segnala il caso delle **fatture emesse verso turisti extracomunitari**, utilizzando la **piattaforma OTELLO 2.0**: tale procedura, in vigore dal 1° settembre 2018, prevede che le fatture emesse ai sensi dell'[articolo 38 quater D.P.R. 633/1972](#) vengano **emesse esclusivamente in modalità elettronica**. Pertanto, il contribuente è **dispensato dall'inviare nuovamente la fattura elettronica tramite il Sdl e dall'esterometro**. Nella sezione “Consultazione – Fatture elettroniche e altri dati Iva” sono riportate anche le fatture *tax free shopping* emesse dall'operatore Iva residente o stabilito (chiarimento fornito dall'Agenzia in occasione del citato incontro con il CNDCEC).

Da ultimo segnaliamo la necessità di **poter procedere all'assolvimento del bollo virtuale – ai sensi del DM 17.06.2014 – anche per le fatture attive estere** create in formato elettronico e trasmesse al Sdl come, ad esempio, per le fatture relative alle prestazioni di servizi generiche rese nei confronti di soggetti non residenti, ai sensi dell'[articolo 7-ter D.P.R. 633/1972](#); ragionevolmente, anche tali operazioni, essendo generate in forma elettronica, possono essere soggette al bollo virtuale, nonostante il documento fiscalmente rilevante resti la fattura in formato cartaceo. Sul punto, mancano chiarimenti ufficiali.

Special Event

I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

EDITORIALI

La presentazione dei servizi di Euroconference Consulting: il servizio STP (Solve The Problem)

di **Sergio Pellegrino**

Con il **Servizio STP** ci prefiggiamo l'obiettivo di **aiutare a "risolvere i problemi"** dei professionisti clienti di *Euroconference*.

Credo che tutti noi constatiamo quotidianamente come il **mercato professionale** stia divenendo sempre **maggiormente competitivo**, richieda **molte competenze differenziate** e spesso **non garantisca remunerazioni adeguate** ad affrontare tematiche magari non così familiari, impedendone il **necessario approfondimento**. E poi il **problema più rilevante**, quello della mancanza di **tempo**, che pone le nostre strutture in perenne affanno.

La questione non riguarda soltanto gli **studi di piccole e medie dimensioni**, che poi **numericamente** sono comunque la **stragrande maggioranza**, ma anche gli **studi maggiormente organizzati**: evidentemente, non si può garantire un'**adeguata specializzazione** in tutte le tematiche che quotidianamente le necessità dei nostri clienti ci impongono di affrontare.

Questo si traduce in una **serie di problematiche** che possono avere un **diverso impatto sul nostro studio professionale**.

Nella **migliore delle ipotesi**, la conseguenza è quella di una **perdita di fatturato**, perché **non offriamo** ai nostri clienti dei **servizi che per loro sarebbero necessari** e che sarebbero quindi **disposti a remunerare**, probabilmente con maggiore "entusiasmo" rispetto a quanto avviene, se vogliamo fare riferimento all'attività dei commercialisti, ad esempio per la gestione degli adempimenti contabili e dichiarativi, che vengono percepiti come servizi senza valore aggiunto.

Ma la nostra mancanza di "attivismo" potrebbe anche comportare la **perdita del cliente**, al quale è probabile che i servizi a lui utili, prima o poi, vengano **offerti da qualcun altro**, incrinando in questo modo il rapporto di fiducia faticosamente costruito.

In alternativa, qualora **decidessimo di affrontare la tematica** che ci viene posta, senza però avere il tempo e le possibilità di approfondire le questioni in modo adeguato, il rischio, evidentemente ancor peggiore, potrebbe essere quello di **"fare danni"** (e quindi di perdere il cliente comunque).

Nel caso di **questioni professionali di una certa complessità**, oppure per **fornire servizi che**

normalmente lo studio non offre, o ancora quando **manca semplicemente il tempo per approfondire e seguire adeguatamente una pratica**, il servizio STP di **Euroconference Consulting** può rappresentare un **valido supporto**.

Quale che sia la necessità professionale, *Euroconference Consulting* metterà a disposizione del professionista i **migliori esperti del settore** per **affiancarlo** nel ricercare le soluzioni utili a risolvere le problematiche dei propri clienti di studio, **seguendo, se ritenuto opportuno, la pratica dall'inizio alla fine**.

Per accedere al servizio è sufficiente **compilare l'apposito form** sul sito, **inserire i propri dati** (se non si è già registrati sul *Portale Euroconference Consulting*) e **descrivere la propria esigenza professionale**.

Verrà a questo punto fissato, **senza impegno per il professionista**, un **videoincontro** con me finalizzato a un **miglior inquadramento delle specifiche esigenze**, all'**individuazione dell'esperto o degli esperti più adatti** e all'**elaborazione di una proposta economica personalizzata**.

Nel caso in cui la **proposta venga accettata** e sottoscritto il relativo contratto, verrà elaborato il **Piano di Affiancamento**, nel quale verranno descritte in modo dettagliato le **attività da svolgere** congiuntamente all'esperto chiamato ad affiancare il professionista e **calendarizzati i diversi steps** da intraprendere.

Nella sezione dedicata al proprio **Progetto** nell'ambito del portale, il cliente potrà partecipare ai **confronti face-to-face** organizzati con l'esperto, **consultare la documentazione rilevante**, **seguire l'evoluzione del lavoro** e **condividere i risultati** con i collaboratori.

Tutto con un unico obiettivo: consentire al professionista cliente di Euroconference di affrontare con maggiore serenità anche le consulenze più complesse da svolgere a favore dei propri clienti.

Per provare, **senza impegno**, il servizio STP compila il *form* rinvenibile al link <https://app.euroconferenceconsulting.it/forms/service/stp>

A banner for Euroconference Consulting. On the left, a lightbulb is shown on a dark, textured surface with several short lines radiating from it, suggesting an idea or inspiration. The right side of the banner has a white background with a blue diagonal stripe. The Euroconference logo (a stylized 'ec' in a circle) is followed by the text 'Euroconference' in a bold, sans-serif font, and 'CONSULTING' in a larger, bold, sans-serif font below it. Underneath, in a smaller font, it says 'I nostri migliori Esperti, al tuo fianco, per supportarti a 360° nella tua attività professionale'. At the bottom right, there is a blue link that says 'scopri di più >'.

ec Euroconference
CONSULTING
I nostri migliori Esperti, al tuo fianco,
per supportarti a 360° nella tua attività professionale
[scopri di più >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Forfettari e attività svolta nei confronti del datore di lavoro

di **Leonardo Pietrobon**

In un [precedente intervento](#), è stata analizzata la **nuova condizione di esclusione** dal regime forfettario prevista dall'[articolo 1, comma 19, lett. d\), L. 145/2018](#), riguardante la **detenzione di partecipazioni di controllo** in s.r.l. che svolgono attività d'impresa, direttamente o indirettamente, riconducibili a quella che si intende svolgere con l'adozione del regime forfettario.

Oltre a tale condizione, il citato [comma 19](#) prevede un'altra condizione di esclusione dal regime forfettario, ossia l'esercizio di un'attività d'impresa, arte o professione, **prevalentemente nei confronti di datori di lavoro** con i quali sono in essere o erano intercorsi **rapporti di lavoro** nei due precedenti periodi d'imposta o nei confronti di soggetti agli stessi **direttamente o indirettamente riconducibili**.

I **dubbi** sorti fin dall'introduzione di tale nuova condizione di esclusione sono rappresentati:

1. dal riferimento alla figura del **datore di lavoro**;
2. dalla tipologia di soggetti **riconducibili direttamente o indirettamente** all'attuale o ex datore di lavoro;
3. dal concetto di **attività svolta "prevalentemente"**.

Le prime due condizioni ad oggi non hanno trovato alcuna soluzione utile a stabilire la sussistenza o meno della causa di esclusione dal regime forfettario.

Ciò che, invece, l'Agenzia delle entrate ha chiarito nel corso del primo incontro con la stampa è il **concetto di "attività svolta prevalentemente"**.

In particolare, l'Agenzia ha precisato che ***"al fine di verificare la sussistenza della suddetta condizione inibente occorre considerare se ... l'attività sia espletata in misura prevalente nei confronti dei datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o alle dipendenze dei quali il contribuente ha svolto la propria attività lavorativa negli ultimi due periodi d'imposta. I parametri cui fare riferimento per il calcolo della prevalenza sono i ricavi/compensi conseguiti."***

Di conseguenza, sulla base delle indicazioni di cui sopra il parametro di riferimento utile ad individuare l'esistenza della prevalenza o meno è costituito dall'**ammontare dei ricavi e dei compensi conseguiti**.

Ciò che non è stato, ancora, chiarito è il **momento di verifica di tale parametro/condizione**,

soprattutto per i soggetti già in attività alla data dell'1.1.2019.

Si ipotizzi un soggetto che **inizia la propria attività nel corso dell'anno 2019**: al momento dell'apertura non ha alcun parametro di riferimento storico, di conseguenza potrebbe valere la regola secondo la quale nel primo anno la causa di inibizione viene considerata non presente **per presunzione**.

La questione si complica **per il soggetto che alla data dell'1.1.2019 è già in attività**, avendo, in via ipotetica la possibilità di verificare la condizione di prevalenza della quale si discute.

In tal caso le soluzioni possono essere differenti, con diversi effetti:

1. **se dovesse valere la regola di verifica rispetto ai ricavi/compensi passati** (2018) il contribuente potrebbe accedere dal 2019 se il dato economico del 2018 dimostra una non prevalenza dei ricavi/compensi nei confronti dell'attuale o ex datore di lavoro; sarebbe escluso per il 2019 in caso contrario;
2. **se, invece, dovesse valere la regola della verifica a posteriori** (al 31.12.2019), posto che il contribuente non è nelle condizioni di poter sapere l'ammontare dei ricavi futuri, si realizzerebbero i presupposti per **applicare il regime forfettario per l'anno 2019**, con l'eventuale fuoriuscita dal medesimo regime a decorrere dal 2020.

Tale dubbio nasce dal fatto che la **relazione illustrativa** alla **L. 190/2014** ha stabilito che la verifica delle condizioni di diniego al forfettario deve essere verificata **al momento dell'accesso a tale regime**, ossia all'1.1.2019 per i soggetti già in attività al 31.12.2018, o al momento dell'apertura della partita Iva per i soggetti che iniziano l'attività nel corso dell'anno 2019.

Master di specializzazione

LA RIFORMA DELLA LEGGE FALLIMENTARE

Scopri le sedi in programmazione >

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Treaty shopping: la Cassazione impone nuovi oneri probatori

di **Marco Bargagli**

Il **“treaty shopping”** può essere definito come un **fenomeno di elusione fiscale internazionale** attuato mediante **l’interposizione** di una o più **società** (c.d. **conduit company**) nelle transazioni economiche intercorse, in realtà, **tra altri soggetti**.

L’obiettivo finale è quello di sfruttare le **migliori condizioni** previste **dagli accordi internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi** e, simmetricamente, ottenere una **minore tassazione** all’atto dell’erogazione di particolari **flussi reddituali (dividendi, interessi o royalties)**.

Per contrastare tali **manovre di pianificazione fiscale**, gli **accordi internazionali** contro le doppie imposizioni sui redditi e talune **direttive comunitarie** prevedono una specifica **clausola antiabuso**, denominata **“beneficiario effettivo”** o **“beneficial owner”**, espressamente contenuta negli **articoli 10, 11 e 12 del modello di convenzione internazionale**.

Sulla base delle **raccomandazioni OCSE** (in particolare nel **Commentario** al modello di convenzione), è considerato **beneficiario effettivo** il **perceutore dei redditi** che **gode del semplice diritto di utilizzo** dei flussi reddituali (*right to use and enjoy*) e non sia, conseguentemente, **obbligato a retrocedere gli stessi** ad altro soggetto, sulla base di **obbligazioni contrattuali o legali, desumibili anche in via di fatto** (*“unconstrained by a contractual or legal obligation to pass on the payment received to another person”*).

Quindi, sotto il **profilo sostanziale**, il **soggetto che percepisce i redditi** deve essere il **titolare giuridico** dei medesimi flussi, **disponendone pienamente**, senza avere **alcun obbligo di retrocessione** degli stessi nei confronti di altri soggetti economici.

Tale principio, che sembra dare **prevalenza alla sostanza rispetto alla forma**, si **contrappone nettamente** ad un **importante filone giurisprudenziale** espresso negli ultimi tempi, che ha attribuito **particolare valenza probatoria** alla **certificazione fiscale** rilasciata **da parte del soggetto estero che percepisce il reddito** (cfr., a titolo esemplificativo, **CTR Piemonte, sentenza n. 28 del 04.05.2012**; **CTR Milano, sezione distaccata di Brescia, sentenza n. 2897 del 29.06.2015**; **CTP Milano, sentenza n. 9819/1/2015**).

Sulla base di tale approccio, per **provare la qualifica di beneficiario effettivo** sarebbe sufficiente esibire **la certificazione di residenza nello Stato estero**, tenuto conto che **eventuali oneri aggiuntivi** richiesti al contribuente ispezionato **non possono essere ritenuti obbligatori**, in quanto **aggraverebbero** gli oneri documentali **posti a carico del sostituto d’imposta italiano**.

che eroga i dividendi, gli interessi o le *royalties* nei confronti di **soggetti economici non residenti in Italia**.

Corre l'obbligo di ricordare le argomentazioni espresse con la richiamata [sentenza CTR Piemonte, n. 28 del 04.05.2012](#), ove è stato chiarito che: *“il soggetto italiano può limitarsi ad assumere la certificazione fiscale rilasciata dal Paese estero quale valido elemento di prova della sussistenza in capo al soggetto estero dei requisiti richiesti dalle medesime disposizioni commerciali per beneficiare di regimi fiscali di favore”*.

Nel caso in esame il contribuente aveva esibito le **certificazioni fiscali delle autorità tedesche**, le quali assumevano **“indubbia valenza probatoria”** ai fini della individuazione del **beneficiario effettivo**.

Tuttavia, la tesi prospettata da parte del **giudice del gravame Piemontese**, basata come detto sul concetto di **“sufficienza probatoria del certificato fiscale”**, **non è stata confermata** da parte della **suprema Corte di cassazione, Sezione V civile**, come rilevabile nelle più recenti [ordinanze n. 32840, 32841, 32842](#) del **19.12.2018**.

Gli ermellini, nel caso di specie, hanno interpretato la **clausola antiabuso del beneficiario effettivo** come strumento per **prevenire manovre di pianificazione fiscale internazionale**, imponendo anche la verifica di **eventuali retrocessioni dei flussi** reddituali, da parte di una società qualificabile come mera *“conduit company”*, nei confronti delle *top holding* che figurano come **i reali percettori dei redditi**.

Dai documenti acquisti agli **atti dell'articolato controllo** emergeva che una **società residente in Italia**, appartenente ad un **Gruppo multinazionale americano**, aveva corrisposto *royalties* nei confronti di un **soggetto di diritto tedesco**.

Nello specifico, **come si legge in sentenza**, da un **documento rilasciato da una primaria società di revisione internazionale**, emergeva che il **soggetto estero** aveva la **tipica natura di una holding**, i cui componenti positivi di reddito consistevano in **proventi finanziari (canoni o royalties)**.

Il **core business della legal entity** tedesca era **rappresentato dalla concessione, alle consorelle europee, di licenze per lo sfruttamento di diritti immateriali** (privative industriali), **di proprietà della casa madre americana**.

In particolare, nel **lasso temporale 2002-2006**, la società di diritto estero aveva **introitato dalle controllate europee euro 277,5 milioni di royalties**, **euro 228,3 milioni dei quali erano stati corrisposti** ad una società americana, che agiva in qualità di **licenziataria esclusiva dei diritti immateriali**.

Ciò premesso, la suprema Corte illustra la **natura della clausola antiabuso** presente nei trattati internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi.

In merito, i supremi giudici sottolineano che:

- la **prassi internazionale tributaria** ha **elaborato il concetto di “beneficiario effettivo”** al fine di **contrastare quelle pratiche volte proprio a trarre profitto dalla autolimitazione della potestà impositiva statale**;
- tale clausola generale dell'ordinamento fiscale internazionale, come affermato dai supremi giudici, **“é volta ad impedire che i soggetti possano abusare dei trattati fiscali attraverso pratiche di treaty shopping con lo scopo di riconoscere la protezione convenzionale a contribuenti che, altrimenti, non ne avrebbero avuto diritto o che avrebbero subito un trattamento fiscale, comunque, meno favorevole”**;
- in virtù della clausola del “beneficiario effettivo” **può fruire dei vantaggi garantiti dai trattati solo il soggetto sottoposto alla giurisdizione dell'altro Stato contraente**, che abbia l'effettiva disponibilità giuridica ed economica del provento percepito, realizzandosi altrimenti una traslazione impropria dei benefici convenzionali o addirittura un fenomeno di non imposizione.

Successivamente, **delineato l'ambito giuridico di riferimento**, i giudici di piazza Cavour osservano che la sentenza impugnata da parte dell'Agenzia delle entrate **“ha laconicamente affermato che la contribuente aveva esibito: «le certificazioni fiscali delle autorità tedesche che hanno indubbia valenza probatoria»”**

Tuttavia, il **percorso logico-giuridico sotteso alla decisione della lite fiscale “è fragile e lacunoso”** perché è stata **trascurata l'attenta e scrupolosa disamina della tesi erariale**, secondo cui **l'attestazione della società di revisione internazionale confermava, nitidamente, che la società tedesca non era il “beneficiario effettivo” delle royalties**.

La **società europea svolgeva infatti il più marginale ruolo di “conduit company”, mera intermediaria della casa madre statunitense** alla quale, infatti, **trasferiva gran parte delle royalties ricevute dalle controllate europee**, in tal modo **assoggettando a tassazione in Germania**, come certificato dall'autorità fiscale tedesca, il reddito costituito da **un'esigua quota** (pari al 20% circa del percepito), che veniva trattenuto a **titolo di provvigione per l'attività finanziaria svolta**, consistente nella **concessione di licenze all'intera platea delle società europee del gruppo internazionale**.

In conclusione, **a parere della Corte di cassazione, “è chiaro che tale aspetto fattuale, se apprezzato e non pretermesso dalla Commissione piemontese, ne avrebbe probabilmente orientato il processo decisionale – rimasto oscuro e inespresso – lungo altre direttrici”**.

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Iscrizione al VIES solo condizione formale per la non imponibilità di **EVOLUTION**

La tesi sposata storicamente dall'Agenzia delle entrate che dequalifica, alla stregua di operazioni interne, le operazioni intracomunitarie effettuate dai no VIES, **non è mai stata pienamente convincente**, poiché oltre a non trovare riscontro in una puntuale disposizione normativa, contrasta palesemente con alcune disposizioni tanto nazionali quanto comunitarie, nonché, come vedremo, con l'impostazione sostanzialista della Giurisprudenza comunitaria.

Peraltro, le novità introdotte dal **decreto semplificazioni** ([articolo 22, D.Lgs. 175/2014](#)) si sono limitate a rendere **immediata** l'iscrizione nel VIES (oltre a prevedere l'uscita in caso di inattività "Intrastat" per quattro trimestri consecutivi) senza risolvere, tuttavia, le criticità per chi dovesse operare in buona fede dimenticando l'iscrizione (*rectius* "autorizzazione").

A tal riguardo, ancorché la vicenda riguardi un'operazione interna, pare utile segnalare l'approccio sostanzialista che emerge dagli insegnamenti della **sentenza della Corte di Giustizia del 6/9/2012 in causa C-324/11** (§ 30 e 31) secondo cui la nozione di soggetto passivo (operatore economico) contenuta nell'**articolo 9 della Direttiva 2006/112/CE** è molto ampia e **tale status non dipende da qualsivoglia autorizzazione o licenza** concessa dall'amministrazione ai fini dell'esercizio dell'attività. L'obbligo di cui all'**articolo 213** di dichiarare l'inizio, il cambiamento, e la cessazione della propria attività in qualità di soggetto passivo non può, inoltre, costituire una condizione supplementare richiesta ai fini dello *status* di soggetto passivo Iva.

L'indirizzo sostanzialista della **Corte di Giustizia** è stato confermato dalla [sentenza C-21/16](#) secondo cui "L'articolo 131 e l'articolo 138, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che **ostano a che l'amministrazione tributaria di uno Stato membro neghi l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di una cessione intracomunitaria per il solo motivo che, al momento di tale cessione, l'acquirente, domiciliato sul territorio dello Stato membro di destinazione e titolare di un numero di identificazione di imposta sul valore aggiunto valido per le operazioni in tale Stato, non è iscritto al sistema di scambio di informazioni in materia di imposta sul valore aggiunto e non è assoggettato ad un regime di tassazione degli acquisti intracomunitari, allorché non esiste alcun serio indizio che lasci supporre l'esistenza di una frode ed è dimostrato che sono soddisfatte le condizioni sostanziali dell'esenzione**".

A tale pronuncia ha fatto seguito la **sentenza della Corte di giustizia Ue del 9 febbraio 2017, causa C-21/16**, la quale ha ribadito che l'iscrizione al VIES del soggetto passivo Iva **non è una condizione sostanziale per l'applicazione della non imponibilità Iva**, sempreché ne siano

soddisfatte le condizioni essenziali (cedente/cessionario soggetti passivi Iva, fuoriuscita del bene, bene nella disponibilità del cessionario).

Infine, vale la pena di tener presente che anche l'Agenzia delle entrate, seppur in **via ufficiosa**, ossia in occasione di un videoforum con la stampa specializzata avvenuto in data 23 gennaio 2019, **sembra essersi adeguata all'indirizzo della giurisprudenza comunitaria** confermando che la **mancata iscrizione al VIES** è solo una **violazione formale**.

La stessa Agenzia ha però ricordato che la direttiva Iva 2018/1910/Ue stabilisce che la mancata iscrizione al VIES sarà una **condizione sostanziale** e non più formale **dal 1° gennaio 2020**.

Nella [Scheda di studio](#) pubblicata in Evolution sono approfonditi i diversi aspetti della materia

