

## ARCHIVIO VIES

L'art. 22 del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175 (cd. Decreto "Semplificazioni fiscali") ha introdotto importanti **novità in merito alle regole riguardanti l'inclusione e l'esclusione dalla banca dati VIES** (*Vat Information Exchange System*), apportando modifiche all'art. 35 del D.P.R. n. 633/1972, a decorrere dal 13 dicembre 2014 (giorno di entrata in vigore del D.Lgs. 175/2014).

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. 159941 del 15/12/2014 (pubblicato sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate) sono state stabilite le modalità operative per l'inclusione e l'esclusione dei soggetti dal VIES, e con la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 31/E del 30/12/2014 sono stati forniti chiarimenti in ordine, sia alle suddette modalità di inclusione ed esclusione dal VIES, sia in merito al principio del *favor rei* per le violazioni pregresse.

Si ricorda che il VIES è un archivio - attivo dal 2010 e finalizzato allo scambio di dati tra paesi UE - in cui ciascun operatore economico, intenzionato a porre in essere operazioni attive e/o operazioni passive intracomunitarie, è tenuto ad iscriversi, nonché a verificare tanto la propria iscrizione, quanto l'iscrizione dei propri fornitori o clienti, prima di poter realizzare le suddette operazioni intracomunitarie.

Tuttavia, fin dal suo avvio, il registro VIES ha causato alcuni dubbi sia interpretativi, sia pratici, agli operatori, risolti ora in parte con l'emanazione dell'art. 22 del D.Lgs. 175/2014.

In particolare, tale articolo è intervenuto su due aspetti, che nel sistema precedente si erano rivelati problematici:

- l'efficacia dell'iscrizione al registro VIES;
- l'individuazione delle cause di esclusione dal registro VIES.

### **ISCRIZIONE NELLA BANCA DATI VIES**

Alla luce delle modifiche apportate dal D.Lgs. 175/2014, il rinnovato art. 35 del D.P.R. n. 633/1972 statuisce ora **l'immediata inclusione nella banca dati VIES**, a decorrere dalla richiesta di iscrizione da parte dell'operatore economico, a differenza del regime previgente, il quale prevedeva invece un iniziale periodo di sospensione di 30 giorni, intercorrente tra la richiesta di iscrizione del contribuente e l'implicita autorizzazione all'inserimento nell'archivio VIES, concessa mediante il silenzio-assenso da parte dell'Amministrazione Finanziaria (salvo

che entro i suddetti 30 giorni fosse intervenuto un esplicito provvedimento di diniego dall'Agenzia delle Entrate).

Nel predetto lasso di tempo di 30 giorni, il contribuente non poteva effettuare né cessioni né acquisti intracomunitari, in quanto carente dello *status* di soggetto passivo IVA ai fini degli scambi intracomunitari.

L'eliminazione della "moratoria" dei 30 giorni, disposta dal Decreto Semplificazioni, discende dall'esigenza dell'ordinamento italiano di conformarsi maggiormente al diritto comunitario, atteso che l'art. 20 del Regolamento CE 7 ottobre 2010, n. 904 stabilisce che le informazioni archiviate nel VIES "sono inserite immediatamente nel sistema elettronico".

Per quanto concerne le modalità da seguire per l'inclusione nella banca dati VIES, anch'esse sono cambiate rispetto alla disciplina previgente, pur continuando a rimanere distinta l'ipotesi di richiesta di iscrizione espressa in sede di inizio attività, rispetto all'ipotesi di richiesta proveniente da soggetti già titolari di partita IVA, come di seguito illustrato:

#### a) Richiesta in sede di inizio attività:

I soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione, esprimono l'opzione per effettuare le operazioni intracomunitarie al momento dell'attribuzione della Partita IVA, compilando il campo "Operazioni intracomunitarie" del Quadro I del modello AA7/10 (per i soggetti diversi dalle persone fisiche, tra cui le cooperative) e del modello AA9/11 (per le imprese individuali e i lavoratori autonomi).

**L'inclusione del soggetto nella banca dati VIES viene operata dall'Agenzia delle Entrate al momento della ricezione dell'opzione per l'effettuazione delle operazioni intracomunitarie, che in tal caso è contestuale all'attribuzione della Partita IVA.**

QUADRO I ALTRE INFORMAZIONI IN SEDE DI INIZIO ATTIVITÀ	INDIRIZZO DI POSTA ELETTRONICA		TELEFONO		FAX	
			prefisso	numero	prefisso	numero
	SITO WEB					
Dati relativi all'immobile destinato all'esercizio dell'attività	TITOLARITÀ DELL'IMMOBILE	TIPO DI CATASTO	SEZIONE	FOGLIO	PARTICELLA	SUBALTERNO
	ESTREMI REGISTRAZIONE CONTRATTO DI LOCAZIONE O DI COMODATO (v. istruzioni)		DATA DI REGISTRAZIONE	UFFICIO	NUMERO	SOTTO NUMERO
Dati relativi all'attività esercitata	OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE					
	VOLUME ACQUISTI PRESUNTO			VOLUME CESSIONI PRESUNTO		
	TIPOLOGIA DELLA CLIENTELA	LUOGO DI ESERCIZIO APERTO AL PUBBLICO	INVESTIMENTI INIZIALI	euro 0 - 5.000	euro 5.001 - 50.000	euro 50.001 - 200.000
	INVESTIMENTI EFFETTUATI DAI COSTRUTTORI					

#### b) Richiesta da parte di soggetti già titolari di Partita IVA:

I soggetti già titolari di Partita IVA esprimono l'opzione per effettuare le operazioni intracomunitarie **esclusivamente in modalità telematica**, utilizzando i servizi on line disponibili sul sito dell'Agenzia delle Entrate, direttamente, da parte dei soggetti abilitati

a Entratel o Fisconline, o tramite i soggetti incaricati alla trasmissione telematica, di cui ai commi 2-bis e 3 dell'art. 3 del D.P.R. n. 322/1998.

Per procedere all'iscrizione, occorre accedere all'apposita sezione del sito dell'Agenzia delle Entrate, attraverso il percorso: *Home – Cosa devi fare – Richiedere – Inclusione archivio Vies – Compilazione e invio via web*.

Tale funzione consente, previa registrazione, di compilare e trasmettere direttamente on line l'opzione, senza la necessità di scaricare alcun software.

**L'inclusione del soggetto nella banca dati VIES viene operata dall'Agenzia delle Entrate al momento della ricezione dell'opzione per l'effettuazione delle operazioni intracomunitarie.**

Il Provv. 15/12/2014 ha specificato che, in entrambe le fattispecie, *"l'avvenuta inclusione può essere riscontrata dalla stessa data mediante i sistemi di interrogazione telematica delle partite IVA comunitarie"*, presenti sul sito dell'Agenzia delle Entrate (vedi *infra*).

Si evidenzia, inoltre, che, con Comunicato stampa del 9 gennaio 2015, anche alla luce di segnalazioni relative a società che offrono il servizio di inclusione nell'archivio VIES a pagamento, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che tale iscrizione è gratuita e che quindi nessuna somma viene richiesta per accedere in banca dati, né per ottenere la pubblicazione del numero di partita Iva.

### **Periodo transitorio**

Per uniformità di trattamento, è stata prevista l'immediata inclusione nella banca dati VIES di tutti i soggetti passivi che nei trenta giorni antecedenti alla data di entrata in vigore del Provvedimento del 15/12/2014 (ossia, dal 15/11/2014 al 15/12/2014) abbiano presentato istanza di inclusione e per i quali non sia già stato emanato un provvedimento di diniego. Tali soggetti sono inclusi in banca dati dalla medesima data del 15/12/2014.

### **Presupposti per l'iscrizione nella banca dati VIES**

Per quanto concerne l'ambito oggettivo costituente presupposto per richiedere l'iscrizione alla banca dati VIES, si osserva che il Provv. 15/12/2014 prescrive l'obbligo dell'inclusione nel VIES per i soggetti passivi IVA che intendono porre in essere *"le operazioni di cui al titolo II capo II del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331"*, le quali consistono nelle operazioni di cessione e acquisto intracomunitario di beni.

Tuttavia, nonostante il richiamo letterale limitato alle sole predette operazioni, si è dell'avviso che l'inserimento nell'Archivio VIES continui ad essere necessario anche per i soggetti che effettuano o che ricevono prestazioni intracomunitarie di servizi "generici", soggette ad imposta nello Stato del committente, a norma dell'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972, in linea con quanto previsto nel regime precedente, a seguito delle precisazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 39/E del 1° agosto 2011.

Peraltro, questa interpretazione è supportata dal rinvio all'art. 17 del Reg. CE n. 904/2010, contenuto nel nuovo art. 35 del D.P.R. n. 633/1972, ed appare confermata, seppur in modo generico, dalla recente circolare dell'Agenzia n. 31/2014, in cui si fa riferimento agli *"operatori interessati ad effettuare scambi di beni e servizi con altri operatori dell'Unione europea"*.

A tal fine, si ricorda che le prestazioni intracomunitarie di servizi "generici" ex art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972 sono le prestazioni di servizi rese a committenti soggetti passivi d'imposta in un altro Stato membro, non soggette ad IVA in Italia per carenza del requisito di territorialità (prestazioni di servizi "generici" attive), e le prestazioni di servizi ricevute da soggetti passivi d'imposta comunitari, da autofatturare dal committente italiano, in quanto territorialmente rilevanti in Italia (prestazioni di servizi "generici" passive).

### Consultazione on line Partite IVA comunitarie

Si ricorda che, fin dal 30 gennaio 2011, sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate è disponibile il servizio che consente di consultare preventivamente l'elenco delle partite Iva che risultano incluse nell'archivio VIES.

Il percorso per accedere alla sezione è: *Home – Servizi online –n Servizi fiscali – Servizi fiscali senza registrazione – Controllo delle partite IVA comunitarie.*

Il link diretto è <http://www1.agenziaentrate.gov.it/servizi/vies/vies.htm>.

In sostanza, inserendo una partita Iva, il servizio fornisce l'esito della verifica, evidenziando se l'operatore indicato risulta già inserito nella banca dati VIES e se, pertanto, è riconosciuto come soggetto passivo IVA ai fini delle operazioni in ambito UE.



The screenshot shows a web browser window with the URL <http://www1.agenziaentrate.gov.it/servizi/vies/vies.htm>. The page title is "Agenzia Entrate - Partite IV...". The breadcrumb trail is: Home - Servizi online - Servizi fiscali - Servizi fiscali senza registrazione - Controllo delle partite Iva comunitarie. The main heading is "Controllo delle partite Iva comunitarie". The text explains that the service allows operators to verify the validity of their clients' VAT numbers. It includes a link to a guide and frequently asked questions. The operating hours are: "Le informazioni sono disponibili dal lunedì al venerdì dalle ore 8.00 alle ore 20.00 ed il sabato dalle ore 8.00 alle 13.00 (GMT + 1.00 h)". There is a dropdown menu to "Selezionare uno Stato:" and a "Cambia" button. The VIES logo is present, along with the text "Sistema elettronico di scambio dati sull'IVA (VAT Information Exchange System)". A map of Europe is shown at the bottom.

## **CANCELLAZIONE DALLA BANCA DATI VIES**

L'eliminazione dei soggetti dalla banca dati VIES può essere **volontaria**, ossia dipendente da scelta del contribuente, oppure **autoritativa**, ossia imposta per atto dell'Amministrazione Finanziaria.

Da quanto si evince dal Provvedimento del 15/12/2014, la volontà di retrocedere dall'opzione di effettuare operazioni intracomunitarie, precedentemente manifestata, deve essere comunicata esclusivamente utilizzando i servizi on line disponibili sul sito dell'Agenzia delle Entrate, in quanto questa costituisce l'unica modalità per i soggetti che hanno acquisito la partita IVA.

In tal caso, la **cancellazione dall'archivio VIES viene operata dall'Agenzia delle Entrate al momento della ricezione della comunicazione di recesso da tale opzione.**

Per quanto riguarda l'eliminazione dipendente da atto d'autorità, nel citato Provvedimento è stata definita **una sola causa di esclusione dalla banca dati VIES**, che accade allorquando i contribuenti **non abbiano presentato gli elenchi Intrastat per quattro trimestri consecutivi**.

In tale ipotesi, la norma presume che gli stessi non intendano più effettuare operazioni intracomunitarie, con la conseguenza che sarà cura della Direzione provinciale (competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente) provvedere all'esclusione del soggetto dal registro VIES.

Tuttavia, tale esclusione non è né immediata, né automatica: infatti, come stabilito dal Provv. 15/12/2014 e puntualizzato dalla circolare n. 31/2014, l'Agenzia delle Entrate procederà alla cancellazione dalla banca dati VIES solo **dopo avere inviato un'apposita comunicazione al contribuente** - finalizzata ad assicurargli un'adeguata informazione e consentirgli di porre in essere gli adempimenti necessari - e solo a condizione che, nei 60 giorni decorrenti da tale comunicazione, lo stesso non dimostri alcun interesse a mantenere l'iscrizione.

*Invero, sulla scorta delle delucidazioni date dall'Agenzia, "nel periodo intercorrente tra il ricevimento della comunicazione e la cancellazione, il contribuente interessato a conservare l'iscrizione potrà rivolgersi all'Ufficio competente per le attività di controllo ai fini dell'IVA, al fine di superare la presunzione di cui al comma 7-bis dell'art. 35 del D.P.R. n. 633/72, fornendo la documentazione di tutte le operazioni intracomunitarie effettuate nel predetto periodo dei quattro mesi di riferimento previsto dalla norma, ovvero fornire adeguati elementi circa le operazioni intracomunitarie in corso o da effettuare. In alternativa, il contribuente può manifestare l'intenzione di effettuare operazioni intracomunitarie".*

Dunque, il contribuente può **vincere la presunzione di non operatività comunitaria in vari modi sostanziali**:

- dimostrando di avere effettuato operazioni intracomunitarie, sebbene non comunicate tramite gli elenchi Intra (resta tuttavia inteso che, in tal caso, il soggetto sarà

- assoggettabile alle sanzioni previste per omessa presentazione degli elenchi Intra),  
oppure
- dimostrando che le operazioni intracomunitarie sono in corso o che dovranno essere effettuate, oppure
  - dimostrando che, comunque, vi è l'intenzione di effettuare operazioni intracomunitarie, ancorché fino a quel momento non realizzate.

La facoltà, concessa dalla circolare n. 31/2014 dell'Agenzia delle Entrate al contribuente, di provare le proprie ragioni, appare in linea con l'art. 23 del citato Regolamento Ce n. 904/2010, il quale dispone che *"la persona ha il diritto di provare l'esistenza di un'attività economica con altri mezzi"*, oltre agli elenchi Intrastat o alle dichiarazioni IVA.

Per consentire il suddetto contraddittorio, **l'esclusione dalla banca dati VIES avrà effetto a decorrere dal sessantesimo giorno successivo alla data di spedizione della comunicazione da parte dell'Ufficio competente.**

In ogni caso, i soggetti esclusi, ove si manifesti successivamente l'esigenza di effettuare operazioni intracomunitarie, potranno nuovamente richiedere l'inclusione nella banca dati VIES.

Per completezza, si osserva che, benché il Provvedimento del 15/12/2014 sembri indicare, come unica causa di esclusione, la mancata presentazione di almeno un Intrastat nel periodo considerato di quattro trimestri consecutivi, la circolare n. 31/2014, al contrario, precisa che questa è solamente *"una prima ragione"* di esclusione, lasciando intuire che debbano essere disciplinate altre ipotesi di estromissione dalla banca dati VIES, in attuazione di quanto disposto dal nuovo art. 35 D.P.R. n. 633/1972, oltre che in accordo con il menzionato art. 23 del Reg. Ce n. 904/2010.

Al riguardo, sarebbe auspicabile che l'Amministrazione Finanziaria chiarisse se a breve dovrà essere emanato un ulteriore decreto, ovvero se continuino ad mantenere validità i precedenti Provvedimenti prot. 2010/188376 e prot. 2010/188381, che individuavano specifici elementi di rischio che l'Amministrazione doveva tenere in considerazione, per la valutazione dell'inclusione ed esclusione dall'archivio VIES.

### **Periodo transitorio**

Con riguardo al periodo transitorio, nella circolare n. 31/2014 l'Agenzia ha ritenuto che *"la verifica sui quattro trimestri consecutivi di mancata presentazione degli elenchi Intra operi dal momento di entrata in vigore della disposizione in argomento, essendo influenti i trimestri antecedenti l'entrata in vigore del decreto.*

*Pertanto, l'Agenzia delle Entrate procederà alla cancellazione dalla Banca dati VIES dei soggetti iscritti a partire dall'anno successivo all'entrata in vigore del decreto, inviando, a tal fine, apposita comunicazione ... l'esclusione avrà effetto a decorrere dal sessantesimo giorno successivo alla data di spedizione della comunicazione da parte dell'Ufficio competente".*

## **PRINCIPIO DEL FAVOR REI**

Un importante chiarimento fornito dalla circolare n. 31/2014 attiene all'assoggettabilità dei contribuenti a sanzioni per violazioni pregresse.

Sul punto, l'Agenzia ha precisato che per le operazioni effettuate in vigenza della precedente normativa, si ritiene applicabile il **principio del favor rei**, previsto dall'art. 3, comma 2, del d.lgs del 18 dicembre 1997 n. 472, ai sensi del quale *"salvo diversa previsione di legge, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile"*.

*Dunque, "per effetto di tale principio, non è, pertanto, più sanzionabile il comportamento posto in essere da un soggetto passivo che avesse effettuato operazioni intracomunitarie prima che fossero trascorsi i trenta giorni entro i quali, ai sensi del vecchio comma 7-bis, l'Ufficio avrebbe potuto emettere un provvedimento di diniego all'iscrizione al VIES."*

*In particolare, qualora il provvedimento di irrogazione delle sanzioni non sia divenuto definitivo, non saranno applicabili le sanzioni previste dall'art. 6 del D.Lgs. 18 dicembre 1997 n. 471".*

In sostanza, viene esclusa l'esistenza della violazione tributaria nell'ipotesi in cui il soggetto, nel regime precedente, avesse posto in essere operazioni intracomunitarie attive o passive, nel periodo di sospensione dei 30 giorni, intercorrente tra la richiesta di inserimento nell'archivio VIES e la formazione del silenzio-assenso da parte dell'Amministrazione Finanziaria, periodo nel quale era privo dello *status* di soggetto passivo IVA per gli scambi intracomunitari. Ciò, però, fatto sempre salvo il limite della definitività dei provvedimenti di irrogazione delle sanzioni.

Pertanto, in osservanza del principio del *"favor rei"*, dovrà ritenersi abbandonata qualsivoglia eventuale pretesa dell'Ufficio, tanto in merito alle sanzioni, quanto in merito all'imposta.

Se però ciò vale per le violazioni pregresse, ci si chiede quale debba essere il trattamento sanzionatorio nel regime attuale, considerando che l'effettuazione di operazioni intracomunitarie, in assenza di iscrizione nell'archivio VIES, è una situazione che potrà continuare a verificarsi anche con la nuova regola dell'inclusione automatica in tale registro.

In particolare, questo potrebbe avvenire:

- nel caso in cui un soggetto passivo compia operazioni intracomunitarie, prima di avere espresso l'opzione per l'operatività comunitaria (nelle modalità ora previste);
- nel caso in cui un soggetto passivo compia operazioni intracomunitarie, dopo essere stato cancellato dal VIES, per sua volontà o per atto d'autorità.

In mancanza di nuovi chiarimenti ufficiali, sembra ragionevole ritenere applicabili le interpretazioni che furono fornite dall'Agenzia delle Entrate con la circolare 39/E del 1° agosto 2011 e con la risoluzione n. 42/E del 27 aprile 2012, in vigenza della precedente disciplina.

In particolare, nella circolare n. 39/2011 l'Agenzia affermò che l'inclusione nell'Archivio VIES costituisce *"presupposto indispensabile per essere identificati dalle controparti comunitarie come soggetti passivi IVA e, dunque, per qualificare correttamente le cessioni o prestazioni come effettuate o ricevute da contribuente italiano avente lo status di soggetto passivo IVA ai fini degli scambi intracomunitari"* e che, pertanto, eventuali operazioni intracomunitarie compiute prima dell'iscrizione, oppure dopo il diniego o la revoca della stessa, *"non sono da considerare comprese nel regime fiscale degli scambi intracomunitari, ma in quello ordinario"*.

Di conseguenza, **dal lato delle operazioni attive**, *"eventuali cessioni o prestazioni intracomunitarie effettuate da un soggetto passivo non ancora incluso nell'Archivio VIES (o escluso a seguito di diniego o revoca) devono ritenersi assoggettate ad imposizione in Italia, con i conseguenti riflessi, anche di natura sanzionatoria ai sensi dell'articolo 6 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, qualora l'operazione economica sia stata invece assoggettata al regime fiscale IVA proprio della cessione/prestazione intracomunitaria effettuata da un soggetto passivo"* (cfr. Circolare Unicaf n. 35/2011).

Nella risoluzione n. 42/2012 fu invece affrontato il tema **dal lato delle operazioni passive**, e in tale occasione, l'Agenzia precisò che gli acquisti, effettuati da parte di un soggetto passivo italiano, non regolarmente iscritto al VIES, nei confronti di un soggetto passivo comunitario fornitore, non potevano configurarsi come un acquisto intracomunitario e, conseguentemente, l'imposta sul valore aggiunto non era dovuta in Italia, bensì nel Paese CE del fornitore.

Stante questa posizione, l'Agenzia ha concluso che *"sotto il profilo procedurale, l'acquirente italiano non regolarmente iscritto al VIES, ricevuta la fattura senza IVA dal fornitore europeo, non deve procedere alla doppia annotazione della stessa nel registro delle fatture emesse e nel registro degli acquisti, non essendo applicabile il meccanismo dell'inversione contabile (cfr. art. 47 del DL n. 331 del 1993); tale comportamento, infatti, determina una illegittima detrazione dell'IVA con applicazione della sanzione di cui all'art. 6, comma 6, del Dlgs. n. 471 del 1997"* (cfr. Circolare Unicaf n. 22/2012).

Peraltro, le regole introdotte dal D.Lgs. 175/2014 - concernenti l'immediata inclusione nella banca dati VIES ed il diritto al contraddittorio riconosciuto al soggetto suscettibile di essere escluso dalla predetta banca dati – se da una parte circoscrivono in modo più definito la legittimità dei contribuenti ad operare in ambito UE, dall'altra sanciscono in maniera più netta l'illiceità di comportamenti posti in essere in assenza della soggettività attiva e passiva IVA ai fini dell'effettuazione delle operazioni intracomunitarie.

In attesa di auspicati chiarimenti ufficiali, da ciò si dovrebbe desumere la perduranza della configurabilità di violazioni tributarie nelle fattispecie predette.

*Info:* Stefano Bargossi