

CIRCOLARE N. 19
4 AGOSTO 2011

“Vies” (archivio informatico dei soggetti autorizzati a porre in essere operazioni intracomunitarie): i chiarimenti della C.M. n. 39/E/2011

© Copyright 2011 Acerbi & Associati®

Con le circolari di Studio n. 2/2011 e 6/2011 (disponibile nella sezione "Iscritti" del sito www.fiscoimpresa.com) abbiamo commentato l'obbligo di comunicare al momento della richiesta di attribuzione della partita, ovvero anche successivamente per i soggetti Iva già attivi, la volontà di effettuare operazioni intracomunitarie ai fini dell'inserimento della partita IVA nell'apposito elenco VIES.

L'Agenzia delle entrate con la C.M. 1 agosto 2011 n. 39/E/2011 (allegata di seguito alla presente), fornisce chiarimenti su procedure di inclusione nell'archivio VIES, sanzioni e operazioni straordinarie.

In particolare, la citata C.M. n. 39/E/2011 ha fornito alcune nuove precisazioni, con riferimento alle **modalità di iscrizione nell'archivio VIES**, nonché alle **procedure di diniego o revoca** all'inserimento nello stesso.

In primo luogo, è stato ribadito che la volontà di effettuare operazioni intracomunitarie deve essere manifestata, qualora ivi intenzionati, anche da parte di alcune particolari categorie di contribuenti, ancorché non soggetti passivi: è il caso, ad esempio, degli enti che non svolgono **alcun tipo di attività commerciale**, neppure in via secondaria, tenuti a identificarsi ai fini IVA in quanto hanno superato il limite di **10.000 euro** relativo agli acquisti intracomunitari, ovvero hanno optato per l'applicazione dell'IVA in Italia, ai sensi dell'art. 38 comma 5 lett. c) del DL n. 331/1993 (cfr. anche circolare Assonime n. 16/2011).

L'Amministrazione finanziaria ha precisato i criteri compilativi che devono essere adottati, in sede di inizio dell'attività, da parte dei contribuenti che effettuano **solo prestazioni di servizi** UE soggette ad imposizione nel **luogo del committente** (art. 7-ter del DPR n. 633/1972): è stato chiarito che devono redigere anch'essi il campo "Operazioni intracomunitarie" del quadro I dei modelli AA7 o AA9, indicando il presunto volume di tali fattispecie che si ipotizza di porre in essere.

La circolare n. 39/E/2011 ha altresì ribadito che i soggetti già titolari di partita IVA, **non ancora inclusi nel VIES**, devono manifestare la propria volontà, mediante un'apposita istanza – di cui il documento di prassi produce un possibile schema, analogamente a quello riguardante un'eventuale e successiva rinuncia – da presentare a un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate, ovvero alla struttura della Direzione Regionale competente per il controllo, nel caso di contribuenti con un volume d'affari, ricavi o compensi di almeno 100 milioni di euro (provv. nn. 189362/2010 e 54291/2009). L'istanza in parola può essere **trasmessa** mediante raccomandata, oppure con messaggio di posta elettronica certificata sottoscritto digitalmente dal contribuente, o sottoscritto e presentato dallo stesso tramite copia per immagine dell'istanza firmata, unitamente a copia fotostatica, non autentica, di un documento d'identità del dichiarante: quest'ultima deve essere allegata anche nel caso di ordinaria spedizione attraverso il servizio postale.

La circolare ha poi confermato che, nei **30 giorni successivi** alla data di attribuzione della partita IVA o in quella diversa di ricezione dell'istanza, gli Uffici territorialmente competenti devono effettuare l'**analisi di rischio del contribuente**, propedeutica all'inserimento nel VIES (provv. nn. 188381 e 188376/2010), fermi restando i successivi controlli da svolgersi entro 6 mesi – termine prorogato al 31 dicembre 2011 per i contributi inclusi automaticamente – e quelli di ulteriore monitoraggio periodico.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che eventuali operazioni intracomunitarie **effettuate nei 30 giorni riservati ai controlli** propedeutici all'inclusione nel VIES, così come dopo il diniego o la revoca, **non rientrano** nel regime fiscale degli scambi intracomunitari, ma in quello ordinario e, quindi, sono soggette a imposizione Iva in Italia. Eventuali violazioni, compiute dopo l'emanazione della circolare in commento, saranno sanzionate ai sensi

dell'art. 6 del DLgs. n. 471/1997 che al comma 1 prevede che *"chi viola gli obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di operazioni imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ovvero all'individuazione di prodotti determinati è punito con la sanzione amministrativa compresa fra il cento e il duecento per cento dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato nel corso dell'esercizio"*.

La C.M. n. 39/E/2011 ha, inoltre, precisato che **non** sono previste **specifiche deroghe** con riferimento ai soggetti risultanti da **operazioni straordinarie**, anch'essi soggetti alle normali procedure di controllo ai fini dell'inserimento nel VIES, se non nei termini della facoltà di richiedere un'anticipazione della valutazione del rischio, rispetto alla manifestazione della volontà di effettuare operazioni intracomunitarie. Così facendo, sarà possibile ottenere una certificazione equivalente all'inclusione nel VIES, utile all'immediata operatività in ambito UE, anche se la materiale inclusione nell'archivio avverrà soltanto successivamente.

La circolare ministeriale conferma (come peraltro segnalatoci anche da alcuni Clienti) alcune "criticità" rilevate dopo "la rivisitazione automatica" dell'archivio: il sistema, in sostanza, ha escluso dall'archivio Vies alcune posizioni – tra quelle che dovevano essere automaticamente incluse nell'elenco – in quanto apparentemente prive dei requisiti.

Poiché entro il prossimo 30 settembre 2011 la circolare prevede la possibilità di rivolgersi agli uffici locali dell'Agenzia entrate allo scopo di ottenere le necessarie correzioni, invitiamo tutti i Clienti a verificare il proprio effettivo inserimento nell'elenco Vies (la verifica può essere fatta all'apposito link dal sito dell'Agenzia entrate o dell'Agenzia delle Dogane), che anche successivamente dovrà essere periodicamente monitorato.

CIRCOLARE N. 39/E



Roma, 1 agosto 2011

Direzione Centrale Accertamento

OGGETTO: Adeguamento alla normativa europea in materia di operazioni intracomunitarie ai fini del contrasto delle frodi. Articolo 27 del decreto legge del 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122. Inclusione nell'archivio dei soggetti autorizzati a porre in essere operazioni intracomunitarie e connessa attività di controllo

1. Premessa	3
2. Ambito soggettivo	5
3. Ambito oggettivo	6
4. Manifestazione della volontà di effettuare operazioni intracomunitarie	7
5. Inclusione nell'Archivio <i>VIES</i> . Controlli, diniego e revoca.....	10
6. Effetti dei provvedimenti di diniego e revoca ed eventuale impugnazione	12
7. Inserimento nell'Archivio <i>VIES</i> nell'ambito di operazioni straordinarie d'azienda	14
8. Contenuto dei provvedimenti di diniego o revoca.....	16
9. Rivisitazione automatica dell'Archivio <i>VIES</i> alla data del 25 febbraio 2011.	17

Allegati

1. Premessa

A fini di adeguamento alla normativa europea in materia di operazioni intracomunitarie e di contrasto delle frodi, l'articolo 27 del decreto legge del 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, ha a suo tempo introdotto specifiche misure volte a garantire un più stretto monitoraggio dei contribuenti che effettuano operazioni intracomunitarie e l'affidabilità dei dati relativi alle controparti negli scambi commerciali.

Si tratta, in specie, di alcune modifiche all'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito "decreto IVA"), concernente le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione delle attività.

In particolare:

- la nuova lettera *e-bis*), introdotta nel comma 2, stabilisce che i soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato devono indicare nella dichiarazione di inizio attività anche l'eventuale intenzione di effettuare operazioni intracomunitarie;
- i nuovi commi *7-bis* e *7-ter* prevedono che l'Agenzia delle entrate può negare o revocare l'autorizzazione ad effettuare le dette operazioni intracomunitarie, con modalità stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate (il provvedimento è stato emesso il 29 dicembre 2010 con prot. n. 188376);
- il nuovo comma *15-quater* affida ad un ulteriore provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate la fissazione dei criteri e delle modalità di inclusione delle partite IVA nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie ai sensi dell' articolo 22 del Regolamento (CE) del 7 ottobre 2003, n. 1798 (il provvedimento è stato emesso il 29 dicembre 2010 con prot. n. 188381) come successivamente sostituito dal Regolamento (UE) del 7 ottobre 2010, n. 904 entrato in vigore il 1° novembre 2010.

Il provvedimento n. 188381 del 2010, coerentemente con quanto previsto dal nuovo comma *7-bis*, qualifica la banca dati elettronica dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie ai sensi dell'articolo 22 del Regolamento (CE) del 7 ottobre 2003, n. 1798, come "archivio informatico dei soggetti autorizzati a porre in essere operazioni intracomunitarie" (si tratta del "VAT Information Exchange System" in sigla *VIES*, di seguito "Archivio *VIES*").

Il provvedimento n. 188376 del 2010 ha conseguentemente chiarito che l'intenzione di effettuare operazioni intracomunitarie, oltre che da parte dei soggetti passivi che intraprendono l'attività (nella dichiarazione di inizio attività), va manifestata anche da parte dei soggetti passivi già in attività, mediante apposita istanza.

In entrambi i casi, pertanto, la manifestazione di volontà ha la finalità di ottenere, da parte dell'Agenzia delle entrate, l'inclusione nell'Archivio *VIES*, la quale costituisce, come noto, 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.

Il provvedimento n. 188376 del 2010 stabilisce inoltre che, per i contribuenti che manifestano la volontà, la predetta inclusione consegue alla stessa, salvo diniego motivato entro 30 giorni. Successivamente, può essere disposta la revoca della inclusione, sempre con atto motivato.

Il provvedimento prevede, altresì, una procedura di inclusione "automatica" nell'Archivio *VIES* dei soggetti già presenti nell'archivio stesso alla relativa data di pubblicazione (29 dicembre 2010), salvo il ricorrere di specifiche situazioni che giustifichino l'esclusione. Per i contribuenti esclusi è fatta salva la possibilità di chiedere, con apposita istanza, l'inclusione, effettuata al trentunesimo giorno dalla ricezione della stessa, salvo motivato diniego.

Il provvedimento in parola fissa infine le modalità per l'eventuale, successiva revoca della inclusione nell'Archivio *VI*ES, intervenuta con le predette modalità.

Con la presente circolare vengono fornite indicazioni in merito alle modalità di applicazione dei citati provvedimenti attuativi e, in particolare, alle conseguenti attività di controllo.

2. Ambito soggettivo

A far corso dal 31 maggio 2010, data di entrata in vigore delle modifiche apportate dall'articolo 27 del decreto legge n. 78 del 2010 all'articolo 35 del decreto IVA, tutti i soggetti che intraprendono l'esercizio di una impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione, per poter essere inclusi nell'Archivio *VI*ES, devono manifestare, al momento della presentazione della dichiarazione di inizio attività, la volontà di porre in essere tali operazioni.

Come già evidenziato in premessa, potendo l'esigenza di effettuare operazioni intracomunitarie sorgere nel corso dello svolgimento dell'attività, la predetta manifestazione di volontà può essere espressa anche in tempi successivi all'avvio della stessa da parte di soggetti già titolari di partita IVA.

Posto che la detta esigenza può successivamente venir meno, i contribuenti possono in qualsiasi momento comunicare la volontà di retrocedere dall'opzione, onde evitare di essere sottoposti agli specifici controlli che conseguono all'inserimento della posizione nell'Archivio *VI*ES.

Ai sensi del provvedimento n. 188376 del 2010, anche i soggetti non residenti che presentano la dichiarazione per l'identificazione diretta ai fini IVA (modello ANR) ai sensi dell'articolo 35-ter del decreto IVA possono esprimere la volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie, così come quelli identificati tramite nomina di un rappresentante fiscale a norma dell'articolo 17, terzo comma, del medesimo decreto.

Ai predetti fini, i soggetti non residenti che presentano la dichiarazione per l'identificazione diretta ai fini IVA devono trasmettere un'apposita istanza al Centro Operativo di Pescara.

Per quanto riguarda i contribuenti cosiddetti "*minimi*", di cui all'articolo 1, commi 96 e seguenti, della legge n. 244 del 24 dicembre 2007, la circolare n. 36/E del 2010 ha chiarito che tali soggetti non effettuano cessioni intracomunitarie di beni e servizi in senso tecnico, ma operazioni attive con applicazione dell'IVA interna. La stessa circolare ha tuttavia precisato che i contribuenti "*minimi*" possono effettuare acquisti intracomunitari di beni e servizi (*ex* articolo 1, comma 100, della legge n. 244 del 2007) e che, in relazione a tali acquisti, essi sono tenuti a compilare l'elenco riepilogativo delle operazioni intracomunitarie. Anche tali contribuenti, pertanto, sono tenuti a manifestare la volontà di effettuare operazioni intracomunitarie all'atto della presentazione della dichiarazione di inizio attività o successivamente, onde ottenere l'inclusione nell'Archivio *VIES*.

Alle medesime conclusioni si perviene anche in relazione agli enti non soggetti passivi d'imposta, che non effettuano alcun tipo di attività commerciale, neanche in via secondaria, qualora siano tenuti ad identificarsi ai fini IVA poiché hanno superato la soglia di 10.000 euro relativa agli acquisti intracomunitari ovvero hanno optato per l'applicazione dell'imposta in Italia (articolo 38, comma 5, lett. c), e comma 6, del decreto legge n. 331 del 1993).

Analogamente, tenuto conto di quanto precisato al paragrafo 12.2 della circolare n. 13 del 23 febbraio 1994, anche i produttori agricoli di cui all'articolo 34, comma 6, del decreto IVA devono chiedere l'inclusione nell'Archivio *VIES* nel caso di opzione per la tassazione in Italia, ovvero di superamento della soglia di 10.000 euro relativa agli acquisti intracomunitari.

3. Ambito oggettivo

La nuova lettera *e-bis*) dell'articolo 35, comma 2, del decreto IVA, nel regolare la necessaria manifestazione di volontà ad effettuare operazioni

intracomunitarie, si riferisce espressamente alle operazioni previste dal Titolo II, capo II del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427.

Tenuto conto che le disposizioni comunitarie in materia non distinguono tra soggetti che effettuano forniture intracomunitarie di beni o prestazioni intracomunitarie di servizi, in quanto prevedono che gli Stati membri adottino le misure necessarie per garantire che i dati forniti da soggetti per la loro identificazione ai fini dell'IVA, in conformità all'art. 214 della direttiva 2006/112/CE, siano, a loro giudizio, completi ed esatti, l'inclusione nell'Archivio *VIES* è necessaria, pertanto, anche per quei soggetti che effettuano prestazioni di servizi intracomunitarie soggette ad IVA nel paese di destinazione ai sensi dell'articolo 7-ter introdotto nel decreto IVA dall'articolo 1 del d.lgs. 11 febbraio 2010, n. 18.

L'inclusione nell'Archivio *VIES* è altresì necessaria per i soggetti che ricevono prestazioni di servizi intracomunitarie, tenuto conto di quanto recentemente disposto dall'articolo 18 del Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio del 15 marzo 2011, in tema di prova dello *status* di soggetto passivo del committente. Il comma 1, lettera a), del citato articolo 18 stabilisce, infatti, che il prestatore comunitario deve ottenere tale prova consultando i dati presenti nell'Archivio *VIES*. La successiva lettera b), invero, considera anche la situazione in cui il committente “non ha ancora ricevuto un numero individuale di identificazione IVA” ma ne ha chiesto l'attribuzione, ammettendo in tal caso una diversa possibilità, per il prestatore, di ottenere la prova in questione. Tale previsione, tuttavia, riguarda evidentemente i soli Paesi nei quali l'attribuzione del numero individuale di identificazione IVA non avviene contestualmente alla richiesta del contribuente. Ad essa è dunque del tutto estraneo il caso dei committenti italiani ai quali, come noto, il numero individuale di identificazione IVA viene attribuito contestualmente alla richiesta.

4. Manifestazione della volontà di effettuare operazioni intracomunitarie

Ai sensi dell'articolo 35 del decreto IVA, i soggetti che intraprendono l'esercizio di una impresa, arte o professione devono presentare la dichiarazione di inizio attività ai fini IVA ad un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle entrate ovvero al Registro delle imprese, mediante la Comunicazione Unica di cui all'articolo 9 del decreto legge 31 gennaio 2007, n. 7, convertito dalla legge 2 aprile 2007, n. 40, se tenuti a tale adempimento, utilizzando i modelli AA7 (soggetti diversi dalle persone fisiche) o AA9 (imprese individuali e lavoratori autonomi).

Nella dichiarazione di inizio attività ai fini IVA, l'eventuale volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie di cui al titolo II capo II del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, deve essere espressa compilando il campo "Operazioni Intracomunitarie" del Quadro I dei modelli AA7 o AA9.

Per gli enti non commerciali, non soggetti passivi d'imposta, la manifestazione di volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie va effettuata selezionando la casella "C" del Quadro A del modello AA7.

Ai fini della manifestazione di volontà in argomento, il campo "operazioni intracomunitarie" del quadro I dei modelli AA7 o AA9 deve essere compilato con il volume delle operazioni presunte anche nel caso queste siano costituite da sole prestazioni di servizi intracomunitarie soggette ad IVA nel paese di destinazione ai sensi dell'articolo 7-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, nonché da parte degli enti non commerciali.

I soggetti già titolari di partita IVA, non inclusi nell'Archivio *VIES*, devono manifestare la volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie mediante apposita istanza, che può essere redatta secondo lo schema in *allegato I*, da presentare ad un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle entrate, riportando i dati relativi ai volumi presunti degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie.

I soggetti con volume d'affari, ricavi o compensi non inferiore a cento milioni di euro, così come individuati sulla base dei provvedimenti n. 54291 del 6 aprile 2009 e n. 189362 del 30 dicembre 2010, possono presentare l'istanza anche alla struttura della Direzione Regionale competente per il controllo.

I soggetti non residenti che presentano la dichiarazione per l'identificazione diretta ai fini IVA (modello ANR) ai sensi dell'articolo 35-ter del decreto IVA, devono esprimere la volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie esclusivamente presentando apposita istanza, secondo lo stesso schema, al Centro Operativo di Pescara.

Qualora il Centro Operativo di Pescara rilevi che il soggetto non residente ha un volume d'affari non inferiore a cento milioni di euro e che, pertanto, rientra, ai sensi del provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 30 dicembre 2010 n. 189362, nella competenza della Direzione Regionale dell'Abruzzo, dopo aver provveduto ad acquisire in Anagrafe Tributaria l'istanza, avrà cura di segnalare la posizione del contribuente alla detta Direzione Regionale la quale provvederà alle attività di controllo di competenza.

L'istanza può essere presentata direttamente, a mezzo del servizio postale mediante raccomandata o tramite posta elettronica certificata (PEC). Con riferimento a quest'ultima modalità, sono ritenute validamente presentate le istanze allegate a messaggi PEC che siano sottoscritte digitalmente dal contribuente nonché quelle allegate a messaggi PEC, sottoscritte e presentate dal contribuente mediante copia per immagine dell'istanza (firmata) unitamente a copia fotostatica non autenticata di un documento di identità dell'istante stesso.

I soggetti già inclusi nell'Archivio *VIES* che intendano retrocedere dalla volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie devono presentare apposita istanza, che potrà essere redatta secondo lo schema in *allegato 2*, ad un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle entrate oppure, nel caso di soggetti non residenti identificati ai sensi dell'articolo 35-ter del decreto IVA, al Centro Operativo di Pescara.

Alle istanze presentate a mezzo posta (raccomandata e PEC non sottoscritta digitalmente) per manifestare la volontà di effettuare operazioni intracomunitarie o di retrocedere da tale opzione deve essere allegata copia fotostatica non autenticata di un documento di identificazione del dichiarante, la cui mancanza rende irricevibile l'istanza.

Allo stesso modo sono da considerare irricevibili le istanze presentate per il tramite di un soggetto delegato, se non accompagnate dalla copia fotostatica di un documento di identificazione del delegante.

La mancata allegazione del documento è sempre sanabile dal contribuente, ma è evidente che i termini collegati alla ricezione della istanza non possono che decorrere dalla data di integrazione della stessa con la copia fotostatica del documento di identificazione del dichiarante o, nel caso, del delegante.

Nel caso di presentazione in ufficio, inoltre, si deve sempre aver cura di verificare l'identità di chi presenta e sottoscrive l'istanza, acquisendo e conservando gli estremi del documento d'identità esibito.

Le istanze pervenute in ufficio devono essere tempestivamente inserite nel Sistema informativo in ordine cronologico di arrivo, nella stessa giornata di ricezione, ponendo attenzione al puntuale inserimento della data di presentazione dell'istanza, onde garantire al contribuente il corretto decorso dei termini per l'inclusione nell'Archivio *VI*ES.

Le strutture riceventi devono comunque conservare tutte le istanze e quanto alle stesse allegato, secondo un criterio cronologico di ricezione, rilevando dalle medesime istanze, in particolare, i dati relativi al volume presunto degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie, quale ulteriore elemento utile alla valutazione della posizione IVA del contribuente.

5. Inclusione nell'Archivio *VI*ES. Controlli, diniego e revoca.

Entro i 30 giorni successivi alla data dell'attribuzione della partita IVA (nel caso in cui la manifestazione della volontà di effettuare operazioni intracomunitarie sia contenuta nella dichiarazione di inizio attività) o alla data di ricezione dell'istanza, gli uffici territorialmente competenti per le attività di controllo ai fini dell'IVA effettuano l'analisi propedeutica all'inserimento della posizione nell'Archivio *VI*ES.

A tal riguardo vanno tenuti presenti gli elementi di rischio enucleati dal provvedimento n. 188376 del 2010 (punto 2.1) e dal provvedimento n. 188381

del 2010, nonché le istruzioni di dettaglio impartite dalla Direzione Centrale Accertamento.

Qualora dall'analisi preliminare della posizione emergano elementi di rischio di finalità evasive o di frode, il motivato provvedimento di diniego emesso dall'ufficio vale a precludere l'inserimento nell'Archivio *VI*ES. Ove non intervenga il diniego, il soggetto viene automaticamente incluso nell'Archivio il trentunesimo giorno successivo a quello della attribuzione della partita IVA o della ricezione dell'istanza.

Nell'istruttoria delle istanze di inclusione nell'Archivio *VI*ES presentate dai soggetti già titolari di partita IVA, deve essere tenuto specifico conto della "storia" del soggetto, con particolare riferimento ad eventuali dinieghi e revoche precedenti, così come alla precedente, soprattutto se recente, constatazione di violazioni in materia d'IVA.

Il soggetto interessato può constatare l'avvenuta inclusione della propria posizione nell'Archivio *VI*ES, verificando nei sistemi di interrogazione telematica delle partite IVA comunitarie la validità del numero di identificazione IVA attribuitogli.

Come previsto dal provvedimento n. 188376 del 2010 (punto 2.2), successivamente all'inserimento nell'Archivio *VI*ES ed entro sei mesi dalla ricezione della dichiarazione di inizio attività o dell'istanza, gli uffici territorialmente competenti devono provvedere ad ulteriori, specifici approfondimenti che rappresentano il necessario completamento dell'analisi svolta nei primi 30 giorni. Si tratterà, quindi, di considerare in modo più approfondito le posizioni che l'analisi speditiva non ha consentito di qualificare immediatamente come particolarmente rischiose, ma che tuttavia presentano caratteristiche tali da richiedere un più attento esame volto ad escludere che possa trattarsi di contribuenti con caratteristiche generalmente sintomatiche di una propensione alla realizzazione di operazioni irregolari, evasive o fraudolente. Ove identifichi specifici profili di rischio, l'ufficio provvede tempestivamente ad emettere un motivato provvedimento di revoca della inclusione del contribuente nell'Archivio *VI*ES.

La struttura competente all'adozione dei provvedimenti di diniego e di revoca della inclusione nell'Archivio *VIES* è quella competente per le attività di controllo ai fini dell'IVA. Pertanto, per i contribuenti con volume d'affari, ricavi o compensi non inferiore a cento milioni di euro, si tratta della struttura della Direzione Regionale individuata sulla base dei provvedimenti n. 54291 del 6 aprile 2009 e n. 189362 del 30 dicembre 2010.

Per i soggetti non residenti che presentano la dichiarazione per l'identificazione diretta ai fini IVA (modello ANR) ai sensi dell'articolo 35-ter del decreto IVA, il Centro Operativo di Pescara è competente per la ricezione e la gestione a sistema delle istanze contenenti la manifestazione della volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie, per i conseguenti controlli e per l'eventuale diniego o revoca (tranne che per i soggetti con un volume d'affari non inferiore a cento milioni di euro, che rientrano invece nella competenza della Direzione Regionale dell'Abruzzo).

Il provvedimento n. 188376 del 2010 (punto 5) prevede inoltre che la posizione dei contribuenti inclusi nell'Archivio *VIES* debba essere costantemente monitorata nel tempo. Pertanto, nell'ambito della ordinaria attività di controllo, qualora la stessa riguardi contribuenti inclusi nell'Archivio *VIES*, andrà sempre svolta l'analisi di rischio più volte richiamata, onde valutare l'eventuale sussistenza degli specifici fattori di rischio. Al tempo stesso, andrà valutata la possibilità di inserire, nella pianificazione dei controlli, un congruo numero di soggetti inclusi nell'Archivio *VIES*.

All'adozione di un provvedimento di revoca deve seguire la tempestiva acquisizione dello stesso in Anagrafe Tributaria, onde permettere il contestuale aggiornamento dell'Archivio *VIES* e la disponibilità dell'informazione agli operatori comunitari interessati.

6. Effetti dei provvedimenti di diniego e revoca ed eventuale impugnazione

Nella relazione illustrativa dell'articolo 27 del decreto legge n. 78 del 2010 viene chiarito che, a far corso dalla manifestazione della volontà di effettuare operazioni intracomunitarie contenuta nella dichiarazione di inizio

attività, “sarà sospesa la soggettività attiva e passiva ad effettuare operazioni intracomunitarie” fino al trentesimo giorno successivo alla data di attribuzione della partita IVA.

La *voluntas legis* è dunque chiara: l’assenza dall’Archivio *VIES* determina il venire meno della possibilità di effettuare operazioni intracomunitarie e di applicare il regime fiscale loro proprio, in quanto il soggetto non può essere considerato come soggetto passivo IVA italiano ai fini dell’effettuazione di operazioni intracomunitarie.

Come già evidenziato in premessa, il provvedimento n. 188381 del 2010 qualifica peraltro l’Archivio *VIES* come “archivio informatico dei soggetti autorizzati a porre in essere operazioni intracomunitarie”. Ciò a conferma della circostanza che solo a seguito dell’inclusione nell’Archivio *VIES* il soggetto è legittimato ad effettuare operazioni intracomunitarie applicando lo specifico regime fiscale che caratterizza questo tipo di operazioni.

La sospensione della soggettività passiva vale quindi, *a fortiori*, oltre che nei 30 giorni destinati al controllo finalizzato all’eventuale diniego, anche nelle ipotesi in cui intervenga il diniego medesimo o la revoca, fino a quando il contribuente non ottenga l’inserimento nell’Archivio *VIES* (a seguito di annullamento in autotutela o in sede giudiziale dei provvedimenti di diniego o revoca, o di una nuova istanza il cui esame porti a constatare il venir meno dei fattori di rischio precedentemente considerati).

Di conseguenza, eventuali operazioni intracomunitarie effettuate nei predetti 30 giorni, così come dopo il diniego o la revoca, non sono da considerare comprese nel regime fiscale degli scambi intracomunitari, ma in quello ordinario.

In tali casi, peraltro, è la stessa controparte comunitaria che, non avendo modo di riscontrare la soggettività passiva IVA del cedente/prestatore o del cessionario/committente italiano nell’Archivio *VIES*, dovrebbe esimersi dal qualificare fiscalmente l’operazione come soggetta al regime fiscale degli scambi intracomunitari.

Pertanto, 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.

Nel rispetto dei principi di affidamento e buona fede del contribuente, il predetto trattamento sanzionatorio è comunque da ritenere non applicabile per eventuali violazioni commesse prima della emanazione della presente circolare.

In caso di revoca, la sospensione della soggettività passiva opera a far corso dalla data di emissione del provvedimento, posto che la conseguente cancellazione dall'Archivio *VIES* ha effetto dalla medesima data.

Sia nel caso del diniego che in quello della revoca, gli uffici devono provvedere alla tempestiva notifica del provvedimento emanato, considerati gli effetti di cui si è detto.

I provvedimenti di diniego e revoca sono impugnabili dinanzi alle Commissioni tributarie territorialmente competenti, ai sensi del decreto legislativo n. 546 del 1992, entro sessanta giorni dalla data di notificazione al contribuente, da effettuare a mezzo posta ai sensi dell'articolo 14 della legge n. 890 del 1982 o con le ulteriori modalità di notifica degli atti tributari.

Il contribuente che intenda promuovere un riesame del provvedimento di diniego o di quello di revoca può presentare istanza di annullamento in autotutela alla struttura dell'Agenzia che ha emanato l'atto (Direzione Provinciale, Centro Operativo di Pescara, Direzione Regionale).

7. Inserimento nell'Archivio *VIES* nell'ambito di operazioni straordinarie d'azienda

Le ipotesi di trasformazione sostanziale soggettiva sono regolate dall'articolo 35 del decreto IVA che, al comma 3, stabilisce che “...*In caso di fusione, scissione, conferimenti di aziende o di altre trasformazioni sostanziali che comportano l'estinzione del soggetto d'imposta, la dichiarazione è presentata unicamente dal soggetto risultante dalla trasformazione*”, così come

meglio specificato nelle istruzioni al quadro D del modello AA7 e al quadro E del modello AA9.

Anche la volontà di effettuare operazioni intracomunitarie deve essere dunque manifestata, con le modalità sopra descritte (nella dichiarazione di inizio attività o con l'apposita istanza), da parte del nuovo soggetto risultante dalla trasformazione non presente nell'Archivio *VIES*.

Per il predetto nuovo soggetto l'intenzione di effettuare operazioni intracomunitarie potrebbe, peraltro, derivare dalla esigenza di proseguire, senza soluzione di continuità, l'operatività intracomunitaria di un soggetto già incluso nell'Archivio *VIES*. Le disposizioni normative precedentemente commentate non permettono tuttavia di derogare all'analisi preventiva della nuova posizione soggettiva derivante dalla trasformazione. Non può infatti escludersi il caso di operazioni tese ad eludere il sistema di controlli voluto dalle disposizioni medesime con il "trasferimento" dell'inclusione nell'Archivio *VIES* in capo ad un soggetto privo di necessari requisiti soggettivi e/o oggettivi.

Ciò posto, onde contemperare la detta esigenza di controllo con quella della prosecuzione della operatività intracomunitaria da parte del nuovo soggetto, la struttura dell'Agenzia delle entrate competente per le attività di controllo ai fini IVA può anticipare, su istanza di parte, la valutazione finalizzata all'inserimento nell'Archivio *VIES* della posizione risultante dalla trasformazione, ad un momento anteriore alla presentazione della dichiarazione di inizio attività o dell'istanza contenenti la manifestazione della volontà di effettuare operazioni intracomunitarie.

La detta istanza di parte deve pervenire in tempo utile alla effettuazione di tutti i riscontri necessari alla valutazione della posizione ai fini dell'eventuale rilascio di una specifica certificazione da parte del responsabile della struttura dell'Agenzia delle entrate della circostanza che la posizione è da considerare già presente nell'Archivio *VIES*, anche se il materiale inserimento avverrà automaticamente, una volta decorsi 30 giorni dalla data di presentazione della dichiarazione di inizio attività o dell'istanza contenenti la manifestazione della

volontà di effettuare operazioni intracomunitarie (il rilascio della certificazione non può peraltro avvenire prima di quest'ultima data).

Tale certificazione potrà quindi essere utilizzata dal contribuente nei confronti delle controparti comunitarie fino a quando la posizione non sarà inclusa nell'Archivio *VIES*.

Si raccomanda comunque agli Uffici di accelerare al massimo i riscontri propedeutici al rilascio della certificazione in parola, onde consentire ai nuovi soggetti risultanti dalla trasformazione di continuare, senza soluzione di continuità, l'operatività intracomunitaria di soggetti già inclusi nell'Archivio *VIES*.

8. Contenuto dei provvedimenti di diniego o revoca

I provvedimenti di diniego o revoca devono contenere alcuni elementi essenziali, quali l'indicazione dell'ufficio che ha emanato l'atto, le norme di legge ed i provvedimenti in base ai quali l'atto stesso è stato adottato, la motivazione, il dispositivo, il luogo, la data, la sottoscrizione del responsabile della struttura che ha emanato l'atto, o del suo delegato, l'organo innanzi al quale il provvedimento può essere impugnato, nonché l'indicazione del responsabile del procedimento.

Nella motivazione del provvedimento è necessario che sia presente una chiara ed esaustiva esposizione degli elementi che consentano all'interessato di comprendere, nel merito, la causa del diniego o della revoca, in modo da garantire l'eventuale tutela giurisdizionale.

Ai fini del rispetto del principio di collaborazione e trasparenza, prima di emettere il provvedimento di revoca, è opportuno che l'ufficio garantisca al contribuente la possibilità di un contraddittorio, nel cui ambito possa fornire eventuali elementi ulteriori rispetto a quelli già acquisiti. Analoga opportunità va valutata anche prima dell'emissione del provvedimento di diniego, ove i tempi lo consentano. In ogni caso, eventuali istanze di autotutela volte ad ottenere l'annullamento dei provvedimenti in parola vanno valutate con ogni consentita urgenza.

9. Rivisitazione automatica dell'Archivio *VIES* alla data del 25 febbraio 2011

Come evidenziato in premessa, il provvedimento n. 188376 del 2010 ha fornito una specifica disciplina della inclusione nell'Archivio *VIES* dei soggetti che:

- a) avevano già presentato dichiarazione di inizio attività alla data di entrata in vigore del decreto legge n. 78 del 2010, che ha introdotto le modifiche normative in commento (31 maggio 2010);
- b) hanno presentato la dichiarazione di inizio attività nel periodo compreso tra la predetta data ed il 28 febbraio 2011.

Quanto ai soggetti *sub a*), il provvedimento ne prevede (punto 4) l'inclusione "automatica" nell'Archivio *VIES*, fatta eccezione per quelli che non abbiano presentato elenchi riepilogativi delle cessioni di beni, delle prestazioni di servizi e degli acquisti intracomunitari di beni e servizi in alcuno degli ultimi due anni (2009 e 2010), o che, pur avendoli presentati, non abbiano adempiuto agli obblighi dichiarativi IVA per il 2009 (tali soggetti sono dunque da escludere "ope legis" dall'inserimento "automatico"). Si precisa che per elenchi riepilogativi presentati nel 2010 utili ai fini dell'inclusione, si intendono anche quelli presentati entro il 26 gennaio 2011, con riferimento all'ultimo periodo (trimestre o mese) del 2010.

Allo stesso modo, i soggetti che non hanno effettuato operazioni intracomunitarie in nessuno degli anni 2009 e 2010, pur avendo presentato nel gennaio 2009 un elenco riepilogativo riportante operazioni effettuate nel 2008, sono da escludere dall'inserimento "automatico".

Il requisito della presentazione della dichiarazione IVA per il 2009 non è, ovviamente, richiesto per i soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2010, fermo restando il fatto che devono comunque aver presentato almeno un elenco riepilogativo delle cessioni di beni, delle prestazioni di servizi e degli acquisti intracomunitari di beni e servizi relativo ad operazioni svolte nel 2010.

Per quanto attiene ai soggetti *sub b*) (dichiarazione di inizio attività presentata tra il 31 maggio 2010 ed il 28 febbraio 2011), il provvedimento prevede (punto 3) l'inserimento "automatico" nell'Archivio *VIES* di quelli che

abbiano manifestato nella detta dichiarazione la volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie o abbiano posto in essere, nel secondo semestre 2010, operazioni intracomunitarie (cessioni o acquisto di beni così come prestazioni di servizi rese o ricevute) adempiendo agli obblighi di presentazione dei relativi elenchi riepilogativi.

Le regole sopra descritte hanno comportato la concreta rivisitazione “in automatico” dei contenuti dell’Archivio *VIES*, la quale è stata completata alla data del 24 febbraio 2011. A seguito della rivisitazione, l’intervenuta esclusione, secondo le regole previste dal provvedimento n. 188376 del 2010 è stata evidenziata, attribuendo alla stessa la decorrenza dal 31 dicembre 2008 (nella considerazione che i criteri di esclusione presuppongono che, nel biennio 2009/2010, i soggetti esclusi non abbiano effettuato operazioni intracomunitarie o comunque non siano in regola con gli adempimenti alle stesse connessi).

Il provvedimento n. 188376 del 2010 ha altresì previsto per i soggetti che, sebbene esclusi automaticamente secondo le regole innanzi descritte, intendano comunque manifestare la volontà di effettuare operazioni intracomunitarie, la possibilità di presentare l’apposita istanza per l’inserimento nell’Archivio *VIES*, con le modalità descritte nei paragrafi precedenti. Anche a tale istanza conseguono le attività di controllo, propedeutiche all’eventuale diniego o revoca, nei termini innanzi illustrati.

Per le istanze presentate fino alla data di completamento della “rivisitazione” dell’Archivio *VIES* (e quindi fino al 24 febbraio 2011) si è registrata, peraltro, la seguente situazione:

- per quelle ricevute prima del 26 gennaio 2011 (dunque almeno 30 giorni prima della “rivisitazione”), la posizione è stata inserita con decorrenza dal trentunesimo giorno successivo alla ricezione (salvo l’intervenuto diniego);
- per quelle ricevute dopo il 26 gennaio 2011, non essendo ancora decorsi i 30 giorni alla data della “rivisitazione”, la posizione risulta esclusa dal 25 febbraio 2011, fino al trentunesimo giorno successivo alla ricezione (salvo l’intervenuto diniego).

Per tutti i soggetti inclusi automaticamente nell'Archivio *VIES*, il provvedimento n. 188376 del 2010 stabilisce che gli uffici devono procedere, entro il 31 luglio 2011, ad una prima valutazione dei dati con le modalità, innanzi descritte, previste per i controlli propedeutici alla eventuale revoca (da eseguire entro i sei mesi successivi alla ricezione dell'istanza).

Preso atto della numerosità dei soggetti inclusi automaticamente nell'Archivio *VIES*, il detto termine per l'esecuzione dei previsti controlli può essere procrastinato al 31 dicembre 2011. Tale dilazione è peraltro volta a consentire un adeguato approfondimento delle situazioni a maggior rischio, anche nell'ambito delle ordinarie attività di controllo, e le conseguenti revoche della inclusione nell'Archivio *VIES*.

Va infine evidenziato che, dopo il completamento della "rivisitazione" dell'Archivio *VIES*, sono pervenute segnalazioni di criticità concernenti la mancata inclusione di taluni soggetti.

Con riferimento a tali situazioni, occorre chiarire che le procedure informatiche potrebbero avere escluso dall'Archivio *VIES* alcune posizioni a causa di apparenti inadempimenti o violazioni corrispondenti, in realtà, ad esoneri previsti dai particolari regimi di appartenenza (si pensi, ad esempio, all'esonero dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA per i contribuenti minimi).

Tali contribuenti, non avendo riscontrato l'inclusione nel sistema elettronico di scambio dati sull'IVA (*VIES*) ed avendo un effettivo interesse a permanere nell'Archivio *VIES*, hanno provveduto a segnalarlo alla struttura dell'Agenzia territorialmente competente la quale, constatata l'esistenza dei presupposti necessari per la presenza in archivio, ne ha curato il tempestivo reinserimento.

La procedura di supporto, a tali fini, permette di inserire tali posizioni in archivio con una retrodatazione al 29 dicembre 2010. Ove necessario, l'eventuale esigenza di documentare la presenza del contribuente nell'Archivio *VIES* anche prima del 29 dicembre 2010 potrà essere certificata dall'ufficio, a richiesta dell'interessato e previa verifica della effettiva assenza delle cause di esclusione

di cui ai punti 3) e 4) del provvedimento n. 188376 del 2010. Onde garantire la stabilità dei dati presenti nell'Archivio *VI*ES, rispettando i principi che hanno ispirato le disposizioni nazionali e comunitarie in materia, dato che la più volte citata "rivisitazione" della base dati è stata ormai da tempo completata, gli uffici non potranno prendere ulteriormente in considerazione l'inserimento nel sistema *VI*ES e il rilascio delle suddette certificazioni dopo il 30 settembre 2011. Ciò in quanto, a quella data, i contribuenti interessati avranno avuto a disposizione un ampio margine temporale per verificare l'avvenuta inclusione nell'Archivio *VI*ES e, in caso contrario, ricorrendone i presupposti, segnalare eventuali disfunzioni all'Agenzia delle entrate.

Si sottolinea, da ultimo, che l'Agenzia delle entrate ha informato ufficialmente in più occasioni le corrispondenti Amministrazioni fiscali dell'Unione Europea in merito alle nuove modalità di inclusione nell'Archivio *VI*ES a suo tempo introdotte in Italia. Tale informativa dovrebbe, quindi, essere stata portata a conoscenza dei soggetti passivi degli altri Stati membri, anche ai fini dei rapporti con le rispettive Amministrazioni fiscali, le quali, in ogni caso, possono attivare gli strumenti di cooperazione amministrativa in vigore, secondo il Regolamento (CE) n. 1798/2003 ed il Regolamento (UE) n. 904/2010.

I contribuenti potranno comunque far riferimento agli uffici dell'Agenzia delle entrate, qualora insorgano eventuali problematiche in sede di controlli operati dalle altre Amministrazioni comunitarie.

Le Direzioni Regionali e le Direzioni Provinciali di Trento e Bolzano, nell'ambito delle proprie attribuzioni di coordinamento e vigilanza, sono invitate a vigilare sulla corretta attuazione della presente direttiva, al fine di valutare il grado di efficacia e di correttezza dell'azione amministrativa, segnalando alla scrivente eventuali problematiche operative ritenute di interesse generale.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

ALLEGATO 1

All' Agenzia delle Entrate

Direzione Provinciale di.....

Ufficio Territoriale di

Oppure Direzione Regionale de.....

Ufficio

Il sottoscritto.....nato ail....., residente a.....,
in Via.....n..... Codice Fiscale, nella sua qualità di
lavoratore autonomo/titolare/legale rappresentante della impresa
individuale/società..... con sede in..... Via.....,
Codice Fiscale e n. di iscrizione al Registro Imprese di.....,
P.IVA.....

dichiara

di voler porre in essere cessioni o acquisti intracomunitari di beni e prestazioni e acquisti intracomunitari di servizi, presumendo di effettuare tali operazioni per i seguenti importi:

€.....(VOLUME ACQUISTI PRESUNTO)

€.....(VOLUME CESSIONI PRESUNTO)

La presente manifestazione di volontà vale agli effetti di quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell' Agenzia delle Entrate del 29 dicembre 2010, prot. n. 2010/188376.

Luogo e data

Firma

ALLEGATO 2

All' Agenzia delle Entrate
Direzione Provinciale di.....
Ufficio Territoriale di

Oppure Direzione Regionale de.....
Ufficio

Il sottoscritto.....nato ail....., residente a.....,
in Via.....n..... Codice Fiscale, nella sua qualità di
lavoratore autonomo/titolare/legale rappresentante della impresa
individuale/società..... con sede in.....Via.....,
Codice Fiscale e n. di iscrizione al Registro Imprese di.....,
P.IVA.....

dichiara

di voler retrocedere dalla possibilità di effettuare cessioni o acquisti intracomunitari di beni e prestazioni e acquisti intracomunitari di servizi, conseguendone l'esclusione dall'archivio dei soggetti autorizzati all'effettuazione di tali operazioni.

La presente manifestazione di volontà vale agli effetti di quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 dicembre 2010, prot. n. 2010/188376.

Luogo e data

Firma
