

## Norma di comportamento AIDC n. 204

**Iscrizione al VIES: un adempimento obbligatorio o facoltativo?**

di Giampaolo Giuliani (\*) e Mario Spera (\*\*)

L'Associazione Italiana Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili affronta la tematica dell'iscrizione al VIES da parte degli operatori economici, ai fini della corretta realizzazione delle operazioni intraunionali, pervenendo alla conclusione che trattasi di un adempimento avente mera rilevanza formale. L'Associazione sottolinea le sostanziali differenze tra le norme unionali e quelle nazionali, dove queste ultime appaiono eccessivamente penalizzanti nei confronti dei soggetti passivi, per i quali la mancata iscrizione a detta banca dati farebbe venir meno addirittura la loro natura di operatori economici, con uno stravolgimento degli effetti anche ai fini dell'attribuzione dell'imposta ad uno Stato membro piuttosto che ad un altro. Infine, l'AIDC, partendo dall'esame delle disposizioni unionali, esprime il convincimento che l'iscrizione al VIES, ancorché avente natura meramente formale, dovrebbe trovare applicazione solo per le cessioni di beni e non anche per le prestazioni di servizi.

**1. Premessa**

Il tema della valenza dell'**iscrizione al VIES** da sempre ha costituito una fattispecie di particolare rilievo, a cui il legislatore nazionale ha attribuito caratteristiche di rilevante importanza, fino a stravolgere, quasi, la corretta applicazione dell'IVA nell'ambito degli scambi (di beni e servizi) tra soggetti passivi (esercenti impresa, arti e professioni) stabiliti in differenti Stati membri dell'Unione Europea. Indubbiamente, il sistema dell'IVA, come più volte rappresentato dalla Commissione UE (1), deve difendersi dalle possibili frodi che vengono perpetrate da operatori disonesti e che comportano sostanziali perdite di gettito a danno degli Erari unionali. Una risposta a tale situazione è da individuare pro-

prio nella creazione di una **banca dati dei soggetti IVA** che, se da un lato tenta di porre rimedio ad abusi ed elusioni, dall'altro non può costituire elemento indefettibile della realizzazione di operazioni intraunionali in "esenzione" (2) da imposta.

L'analisi compiuta dall'Associazione Italiana dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili (in seguito, anche solo AIDC) parte dall'**individuazione del soggetto passivo**, che, ai sensi dell'art. 9 della Direttiva IVA 2006/112/CE, è colui che "esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività" (3). A tal fine il soggetto passivo è tenuto ad adempiere a taluni obblighi che vanno dalla

(\*) Pubblicista.

(\*\*) *Principal Studio Bernoni Grant Thornton.*

(1) Al riguardo, di particolare rilievo appare il Rapporto sul VAT GAP (il divario dell'IVA) negli Stati membri (*Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2018 Final Report TAXUD/2015/CC/131*), presentato il 21 settembre 2018, in cui viene, tra l'altro, segnalato che nell'anno 2016 il VAT GAP, pur essendo leggermente diminuito rispetto all'anno pre-

cedente, è risultato, comunque, piuttosto elevato, attestandosi intorno a circa 150 miliardi di euro di IVA evasi, pari al 12,3% degli incassi stimati.

(2) Secondo la formulazione utilizzata a livello europeo e che in italiano, in genere, viene qualificata come "non imponibilità".

(3) Il concetto dell'irrelevanza del risultato economico, abbastanza di recente, è stato ribadito dalla Corte di cassazione

dichiarazione di inizio attività, alle variazioni, ecc. e che comportano da parte dell'Amministrazione finanziaria di identificare il soggetto passivo con un **numero individuale** (4).

Il recepimento delle norme unionali è stato effettuato con l'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972. In proposito l'AIDC, dopo aver segnalato che "i soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione, devono farne denuncia entro trenta giorni a un ufficio locale dell'Agenzia delle entrate", sottolinea come la lett. e-bis) del comma 2 del menzionato art. 35 del D.P.R. n. 633/1972, nel prevedere l'obbligo dell'iscrizione al VIES (*VAT Information Exchange System*) (5), si riferisce solo ai "soggetti che intendono effettuare **operazioni intraunionali**, di cui al Titolo II, Capo II del Dl 331/1993", vale a dire coloro che effettuano cessioni/acquisti intracomunitari, senza alcun riferimento a coloro che pongono in essere "prestazioni di servizi nei confronti di committenti soggetti passivi UE".

Da quanto sin qui detto, emerge la necessità di compiere una accurata analisi della obbligatorietà dell'iscrizione al VIES, partendo da quanto ha formato oggetto della interpretazione da parte dell'Amministrazione finanziaria italiana, del pensiero espresso dalla Corte di Giustizia UE e delle conclusioni a cui perviene l'AIDC.

## 2. Normativa e prassi nazionale

L'esigenza di individuare i soggetti passivi che operano in ambito transnazionale tra Stati membri dell'Unione trova la sua origine nell'esigenza di fornire agli operatori economici uno strumento per riconoscere i propri clienti come soggetti passivi stabiliti in altro Stato UE e nello stesso tempo per consentire agli Stati di individuare l'effettuazione di operazioni intraunionali,

in modo da poterle assoggettare a IVA nel Paese di destinazione. La banca dati VIES costituisce un utile mezzo per fornire le necessarie informazioni al Paese in cui l'imposta deve essere percepita, rendendo, così, maggiormente efficace la cooperazione amministrativa tra Stati membri (6).

Per rendere più stringente la **lotta alla frode nel settore degli scambi tra Stati dell'UE**, l'art. 27 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78 (convertito dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122) ha modificato l'art. 35 del D.P.R. n. 633/1972, introducendo, come sopradetto, l'obbligo, per i soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, di indicare nella dichiarazione di inizio attività anche l'eventuale **intenzione di effettuare operazioni con soggetti appartenenti ad altri Stati membri** (7). Peraltro, la **manifestazione di volontà**, in tal senso, può essere fatta anche successivamente, mediante apposita istanza ad un Ufficio dell'Agenzia delle entrate (8).

Nel sistema nazionale l'iscrizione al VIES è stata vista sempre come un obbligo cogente per l'effettuazione di cessioni "intra-comunitarie" senza applicazione dell'imposta, nonché acquisti "intra-comunitari" con assoggettamento all'IVA in Italia secondo il meccanismo dell'inversione contabile (9). A questo fine, la circolare n. 39/E del 1° agosto 2011 precisava che l'iscrizione al VIES costituiva il "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 intra-comunitari".

Questa presa di posizione fu ribadita, con maggior forza, con la risoluzione n. 42/E del 27 aprile 2012 nella quale veniva stigmatizzata

---

che, nella sentenza n. 2875 del 3 febbraio 2017, ha stigmatizzato come il sistema dell'IVA sia "ispirato al principio della neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, a prescindere dallo scopo o dai risultati delle ... attività, purché queste siano, in linea di principio, di per sé soggette all'IVA".

(4) Cfr. Direttiva 2006/112/CE, artt. da 213 a 216, che si occupano della identificazione dei soggetti passivi. In particolare, l'art. 214 stabilisce che gli Stati membri prendono i provvedimenti necessari per la identificazione dei soggetti passivi "tramite un numero individuale"; lo stesso articolo procede, poi, all'analisi dei soggetti da considerare tali.

(5) Banca dati delle partite IVA UE.

(6) In questa logica è stato concepito il VIES, come una banca dati in cui includere "solamente operatori economici titolari di partita IVA realmente operativi e che hanno intenzione di effettuare operazioni intra-comunitarie". In tal senso, vedasi M.

Brisacani - M. Spera, "Conseguenze della mancata iscrizione nell'archivio VIES", in *Pratica Fiscale e Professionale*, n. 23 del 4 giugno 2012, pag. 9.

(7) Inizialmente, era previsto un *gap* temporale di 30 giorni, prima della inclusione dei soggetti interessati nel VIES, periodo in cui non era consentito effettuare operazioni intraunionali. A seguito dell'emanazione del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, art. 22, comma 1, lett. a), l'iscrizione è diventata immediata, fermo restando, comunque, il potere dell'Amministrazione di revocare tale provvedimento.

(8) Per i non residenti la richiesta va inoltrata al Centro operativo di Pescara.

(9) Lo stesso dicasi per le prestazioni di servizi generiche nei rapporti intraunionali.

l'impossibilità per il soggetto italiano non iscritto al VIES di considerare come acquisto intracomunitario l'acquisto di un bene proveniente da soggetto passivo stabilito in altro Stato membro. La conseguenza di tale qualificazione era che il cessionario non poteva procedere ad assoggettare ad IVA l'acquisto tramite *reverse charge*, con l'effetto penalizzante che la detrazione dell'imposta, derivante dall'annotazione dell'operazione nel registro degli acquisti, sarebbe stata considerata illegittima.

Questa posizione così draconiana dell'Agenzia delle entrate ha, tuttavia, suscitato sempre delle perplessità soprattutto con riferimento alle **prestazioni di servizi**, in considerazione del fatto che i predetti documenti di prassi riconoscevano la soggettività IVA dell'operatore economico, ma la **mancata iscrizione al VIES** gli impediva di far valere questa sua qualità nei rapporti con soggetti di altri Stati membri e questo avrebbe comportato una delocalizzazione del luogo di tassazione delle prestazioni di servizi generiche. Inoltre, la mancata iscrizione al VIES, non esplicando un effetto concreto nei rapporti con soggetti di Paesi terzi, di fatto comportava (e comporta) un disallineamento del luogo di tassazione dei servizi, a seconda che il prestatore o committente sia o meno stabilito all'interno dell'Unione, con seri dubbi di compatibilità delle regole nazionali con quelle unionali.

Infine, non va trascurata la circostanza che secondo il sistema nazionale, nel caso in cui un soggetto passivo non presenti alcun elenco riepilogativo per quattro trimestri consecutivi, successivi all'inclusione nel VIES, si presume che egli non intenda più effettuare operazioni intra UE, per cui la relativa partita IVA può essere esclusa dalla predetta banca dati dall'Agenzia delle entrate, previo invio di apposita comunicazione al soggetto passivo (10).

### 3. Le regole unionali

La Norma di comportamento n. 204 dell'AIDC in esame segnala come la disciplina dell'IVA in ambito UE non contempla tra i requisiti "per qualificare una cessione intraunionale il possesso del **numero di identificazione IVA** né consente, esattamente al contrario, che un soggetto, privo degli altri requisiti richiesti dalla discipli-

na unionale, possa essere considerato soggetto passivo per il solo fatto di possedere un numero di identificazione IVA". Quello che rileva, invece, è la **qualità del soggetto**; infatti, l'art. 138 della Direttiva 2006/112 pone come condizioni per non assoggettare ad IVA le cessioni intraunionali la spedizione o il trasporto dei beni in altro Stato membro e soprattutto la qualità del cessionario che deve essere un soggetto passivo (o un ente non soggetto passivo) "che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni".

Da ciò, l'Associazione in parola perviene alla conclusione che "l'inclusione dell'identificativo nella banca istituita dalla normativa domestica non appare elemento costitutivo della soggettività passiva della persona relativamente alle operazioni intraunionali". Peraltro, le regole dettate dal Reg. UE 904/2010 del 7 ottobre 2010 operano nell'ambito della cooperazione amministrativa e della lotta contro la frode in materia di IVA, con lo specifico compito di assicurare, nel settore, la collaborazione tra Stati membri. In tal senso, la necessità (prevista dall'art. 17 del Regolamento) di mettere a disposizione di altri Stati membri una serie di informazioni, tra cui i dati identificativi dei soggetti IVA, archiviati elettronicamente nell'apposita banca dati (VIES), non può assurgere ad elemento costitutivo della qualità del soggetto passivo.

### 4. Le sentenze della Corte UE

La Corte di Giustizia ha approfondito la tematica della valenza dell'iscrizione al VIES, consolidando un orientamento secondo cui, pur dovendosi riconoscere che il "numero d'identificazione sia intrinsecamente connesso allo *status* di soggetto passivo nell'ambito del regime istituito dalla sesta direttiva" (11), la sua valenza, in effetti, è quella di fornire "la **prova dello status fiscale del soggetto passivo**" ed agevolare "il controllo delle operazioni intracomunitarie", ma costituisce soltanto "un requisito formale che non può rimettere in discussione il diritto all'esenzione dall'IVA qualora ricorrano le condizioni sostanziali di una cessione intracomunitaria" (12). Al punto 49 della sentenza C-587/10 del 27 settembre 2012, caso VSTR GmbH, la

(10) Si rammenta, altresì, che l'Agenzia delle entrate ha il potere di escludere un soggetto passivo dal VIES, qualora questi presenti profili di rischio di frodi IVA [cfr. art. 17 del Reg. UE 904/2010 del Consiglio del 7 ottobre 2010 e Provvedimento

12 giugno 2017, n. 110418 dell'Agenzia delle entrate].

(11) Punto 48 della causa C-587/10.

(12) Vedasi punto 51 della citata sentenza C-587/10.

Corte UE aggiunge che “tale prova non può dipendere in tutti i casi ed esclusivamente dalla comunicazione di detto numero, giacché la definizione del soggetto passivo, delineata dall’art. 4, paragrafo 1, della sesta direttiva, si riferisce unicamente a chiunque eserciti in modo indipendente e in qualsiasi luogo una delle attività economiche di cui al paragrafo 2 di tale articolo, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività, senza subordinare tale *status* al fatto che il soggetto possieda un numero d’identificazione IVA” (13). La mancanza del numero di identificazione IVA assurge certamente ad elemento di controllo, ma questa “considerazione non può né trasformare un **requisito formale** in un requisito sostanziale nel sistema comune dell’IVA, né giustificare un diniego dell’esenzione per il mancato rispetto di un requisito formale imposto dal diritto nazionale che attua la sesta direttiva” (14). Atteso ciò, non può ritenersi ammissibile “che l’amministrazione fiscale dello Stato membro di origine neghi l’**esenzione dall’IVA** di un trasferimento intracomunitario per il motivo che il soggetto passivo non ha comunicato un numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro di destinazione, laddove non sussista alcun indizio serio che deponga a favore della sussistenza di una frode, il bene sia stato trasferito a destinazione di un altro Stato membro e risultino soddisfatti anche gli altri requisiti per l’esenzione” (15).

L’AIDC chiosa, ulteriormente, evidenziando che la Corte non intende sottovalutare “il carattere fondamentale del numero di identificazione IVA, quale **elemento di controllo** in un sistema di massa che comporta un elevato numero di transazioni intracomunitarie”, ma “siffatta considerazione non può trasformare un requisito formale in un requisito sostanziale, e neppure giustificare un diniego dell’esenzione per il mancato rispetto di un requisito formale imposto dal diritto nazionale”. Queste affermazioni hanno trovato conferma in numerose altre decisioni della Corte UE, come nella sentenza C-21/16 del 9 febbraio 2017, caso Euro Tyre (succursale portoghese) ove, al punto 44, si afferma che “l’art. 131 e l’art. 138, paragrafo 1, della di-

rettiva IVA devono essere interpretati nel senso che ostano a che l’amministrazione tributaria di uno Stato membro neghi l’esenzione dall’IVA 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 IVA valido per le operazioni in tale Stato, non è iscritto al sistema VIES 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”. Lo stesso punto 44 aggiunge anche che “l’art. 138, paragrafo 1, della direttiva IVA, interpretato alla luce del **principio di proporzionalità**, osta del pari a tale diniego qualora il venditore fosse a conoscenza delle circostanze che caratterizzavano la situazione dell’acquirente con riferimento all’applicazione dell’IVA e fosse persuaso che, in un momento successivo, l’acquirente sarebbe stato registrato in quanto operatore intracomunitario con effetto retroattivo”. Analogamente, la sentenza C-159/17 del 7 marzo 2018, caso Dobre, al punto 32 afferma che “l’identificazione ai fini dell’IVA, di cui all’art. 214 della direttiva 2006/112, nonché l’obbligo per il soggetto passivo di dichiarare l’inizio, la variazione e la cessazione delle proprie attività, di cui all’art. 213 di tale direttiva, costituiscono soltanto requisiti formali a fini di controllo, che non possono rimettere in discussione, in particolare, il **diritto alla detrazione dell’IVA**, nei limiti in cui le condizioni sostanziali che fanno sorgere tale diritto siano soddisfatte”. Al successivo punto 33 evidenzia, altresì, che “non si può impedire ad un soggetto passivo dell’IVA di esercitare il proprio diritto a detrazione per il motivo che non si sarebbe identificato ai fini dell’IVA prima di utilizzare i beni acquistati nell’ambito della sua attività imponibile” (16).

A conferma di quanto sostenuto dalla Corte UE, l’AIDC segnala che una modifica del sistema diretta ad attribuire una particolare valenza al numero identificativo IVA potrebbe rinvenirsi nella proposta di Direttiva COM (2017) 569 del 4

(13) In questo senso la giurisprudenza della Corte, pacificamente, ammette che il soggetto passivo agisce in questa qualità (“in quanto tale”) quando effettua operazioni nell’ambito della sua attività imponibile.

(14) Cfr. punto 57 della sentenza della Corte di Giustizia UE, causa C-24/15 del 20 ottobre 2016, caso Plöckl.

(15) Punto 59, sentenza C-24/15, cit.

(16) Da notare come, rispetto a quest’ultimo principio, la ri-

soluzione n. 42/E/2012 si ponga in netta contrapposizione, nella misura in cui afferma l’illegittimità della detrazione IVA in capo al soggetto che avrebbe effettuato “irregolarmente” (secondo l’interpretazione fornita dall’Amministrazione finanziaria nazionale) un acquisto intracomunitario, in quanto non risultava iscritto al VIES.

ottobre 2017 (17), “che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l’armonizzazione e la semplificazione di determinate norme nel sistema d’imposta sul valore aggiunto e l’introduzione del sistema definitivo di imposizione degli scambi tra Stati membri”. Tra le altre misure, in un’ottica di lotta alla frode, nella proposta di Direttiva si vuole dare rilievo ad una nuova figura, il **soggetto IVA “certificato”**, che riceverebbe una sorta di attestazione della sua particolare affidabilità, in ragione della quale gli verrebbero applicate norme di semplificazione (18), consistenti nel continuare ad effettuare acquisti intracomunitari soggetti a tassazione a destino mediante il meccanismo dell’inversione contabile (19).

Proprio questa proposta diretta a modificare le norme IVA attribuirebbe natura sostanziale al possesso del numero identificativo, limitata-mente alle cessioni di beni.

## 5. Conclusioni dell’AIDC

Sulla base di quanto sin qui detto, l’Associazione Italiana dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili trae una prima importante conclusione, anche alla luce della implementazione prospettica del nuovo regime dell’IVA, sottolineando che ai fini dell’iscrizione al VIES esiste una prima sostanziale **distinzione tra cessioni di beni e prestazioni di servizi** e che solo per le cessioni di beni intraunionali per il futuro sarà necessario per i soggetti passivi che vi partecipano essere inclusi nella banca dati.

Allo stato attuale, tuttavia, tenendo conto del consolidato orientamento della Corte di Giustizia, l’AIDC ha emanato la Norma di comportamento n. 204, con la quale afferma che “in base alla Direttiva comunitaria IVA il possesso di un numero identificativo IVA non è condizione sostanziale per l’attribuzione dello *status* di soggetto passivo”.

Questa affermazione, al di là delle prese di posizione, piuttosto rigide dell’Agenzia delle entrate, appare coerente con il sistema, considerato, peraltro, che se si guarda ad operazioni interne nessuna rilevanza assume l’inclusione nel VIES.

L’approfondimento operato dall’AIDC ha sicuramente evidenziato che solo in relazione alle **cessioni intraunionali non imponibili** ad IVA potrebbe esserci qualche dubbio sulla necessità di una specifica identificazione, ma questa risponde ad **esigenze di controllo** e non può, né deve, modificare la qualificazione delle operazioni: una cessione intraUE rimane tale quando interviene tra due soggetti passivi che agiscono in quanto tali (in presenza ovviamente delle altre condizioni), a prescindere dalla circostanza che i soggetti siano inseriti o meno nell’elenco VIES, essendo preminente la qualità di “soggetto passivo”, piuttosto che un adempimento di natura meramente formale.

Una ulteriore riflessione deve essere svolta con riferimento alle prestazioni di servizi in cui intervengono soggetti non stabiliti. La prima rilevazione riguarda la qualificazione delle operazioni: le **cessioni intraUE** sono effettuate in regime di “non imponibilità” (con tutti i benefici che ciò comporta, quali ad esempio la costituzione del *plafond*) e sono strettamente correlate con la realizzazione dei corrispondenti acquisti intraunionali nel Paese di destinazione dei beni. Attraverso la detassazione nel Paese di origine e la **tassazione nel Paese di destinazione** si vuole evitare una doppia tassazione, ma, nello stesso tempo, le medesime operazioni sono assistite da una serie di cautele per evitare la realizzazione di frodi ed in primo luogo di quelle carosello.

Per le **prestazioni di servizi**, in particolare per quelle definite “generiche” nei **rapporti B2B**, individuate dall’art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972, la qualificazione è diversa: “**inversione contabile**” per le prestazioni rese a soggetti passivi stabiliti in altro Stato membro, “**operazioni non soggette**” per quelle rese a soggetti passivi stabiliti in Paese terzo. È di tutta evidenza che non viene utilizzato il *wording* “non imponibili”, con la conseguenza che queste operazioni non danno luogo alla costituzione di un *plafond*. Inoltre, ove si pensi alle prestazioni di servizi rese da un soggetto non residente ad un soggetto passivo stabilito in Italia, qualora dovesse essere richiesta l’obbligatoria iscrizione al VIES

(17) Si rammenta che il citato documento va integrato con l’ulteriore proposta COM (2018) 329 del 25 maggio 2018, concernente, in particolare, l’introduzione di misure tecniche dettagliate per il funzionamento del sistema dell’IVA definitivo per l’imposizione degli scambi tra Stati membri.

(18) Le norme di favore sarebbero giustificate proprio dal fatto che, essendo il soggetto passivo “certificato” per definizione un contribuente affidabile, non dovrebbero verificarsi frodi

dovute alla mancata imposizione dell’IVA su cessioni intraunionali di beni da questi effettuate.

(19) Si rammenta, in breve, che il nuovo schema di regime definitivo, fatta salva la menzionata eccezione, si fonderebbe sulla tassazione all’origine delle transazioni intraunionali, con l’aliquota propria del Paese di destinazione, al quale verrebbe versata l’imposta dal cedente mediante uno sportello unico.

(che potrebbe operare solo in ambito unionale) si arriverebbe all'assurdo di considerare effettuate in Italia le prestazioni rese al soggetto passivo nazionale (non incluso nel VIES) da soggetto terzo, mentre le stesse operazioni rimarrebbero tassate nel Paese di stabilimento del prestatore UE. La conclusione appare evidentemente illogica e porta a ritenere non corretti i documenti di prassi che fondano la qualificazio-

ne territoriale con riferimento al VIES nei sensi sopra detti.

Le riflessioni effettuate dall'AIDC nella Norma di comportamento n. 204 rendono auspicabile e non più procrastinabile una presa di posizione da parte dell'Agenzia delle entrate, anche allo scopo di adeguarsi al consolidato orientamento della Corte di Giustizia e rendere più agevoli gli adempimenti degli operatori.