

DONNINI & ASSOCIATI

Dottori Commercialisti e Revisori Legali

Viale da Verrazzano 7 - 54036 MARINA DI CARRARA/MS

Tel. e fax autom. 0585 – 787666 – 787667 – 630478

Cod.fisc. e part. iva 00705190452 sofimsrl@tin.it - www.donninieassociati.it



Carrara,
DL/

Spett.le

CESSIONI INTRACOMUNITARIE

PROVA DELLE OPERAZIONI

Le cessioni intracomunitarie, come noto, sono operazioni non imponibili Iva, in quanto tassate nel Paese dello Stato UE di destinazione dei beni; a tal fine è necessario che siano rispettati i seguenti requisiti:

- a) entrambi i soggetti coinvolti nell'operazione siano soggetti passivi Iva;
- b) l'operazione sia onerosa e comporti il trasferimento della proprietà dei beni oggetto della stessa;
- c) vi sia l'effettivo trasferimento fisico della merce dal territorio dello Stato al territorio di un altro Paese UE.

La principale questione, da tempo dibattuta e oggetto di contenzioso, ha riguardato - in mancanza di una specifica previsione legislativa - i documenti di prova da esibire per dimostrare l'effettivo trasferimento fisico della merce in un altro Stato UE; le maggiori criticità si presentano in particolare nelle cessioni *franco fabbrica*, dove il cedente ha difficoltà a reperire il documento del trasporto firmato per ricezione della merce nel Paese membro di destinazione.

Su tale punto è intervenuto il [Regolamento di esecuzione UE 2018/1912](#), introducendo nel Regolamento UE 282/2011 l'[articolo 45-bis](#) che (1):

- ai fini della non imponibilità Iva delle cessioni intracomunitarie;
- con applicazione **a decorrere dal 1° gennaio 2020**
- stabilisce quali debbano essere le prove attraverso le quali si possa presumere che i beni siano trasportati o spediti dal territorio di uno Stato membro verso un altro paese della Comunità;

¹ Essendo previste da Regolamento, non risulta necessario il recepimento nella normativa nazionale della nuova disciplina, che risulta pertanto direttamente applicabile.

- distinguendo il caso in cui il trasporto venga effettuato direttamente dal cedente o da un terzo per suo conto dal caso in cui il trasporto sia eseguito dall'acquirente o da un terzo per suo conto.

Vengono previsti due distinti gruppi di prove:

Elementi di prova di cui alla lettera a): i documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni, quali:

- I. documento o una lettera CMR riportante la firma;
- II. polizza di carico;
- III. fattura di trasporto aereo;
- IV. fattura emessa dallo spedizioniere.

Elementi di prova di cui alla lettera b):

- I. polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i documenti bancari attestanti il pagamento della spedizione o del trasporto dei beni;
- II. documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, ad esempio un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione;
- III. ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale stato membro.

Distinguendo in base a chi effettua il trasporto, vengono fornite le seguenti prescrizioni:

1. i beni sono spediti o trasportati da venditore o da un terzo per suo conto:

Il cedente certifica che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da un terzo per suo conto e deve essere in possesso:

- di almeno due elementi di prova non contraddittori di cui al gruppo a) rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente
oppure, in alternativa;
- di uno qualsiasi degli elementi di prova di cui al gruppo a) in combinazione con uno qualsiasi dei singoli elementi di prova non contraddittori di cui al gruppo b) che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente.

2. i beni sono spediti o trasportati dall'acquirente o da un terzo per suo conto.

È necessario prima di tutto che venga rilasciata **dall'acquirente** una **dichiarazione scritta** che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dall'acquirente, o da un terzo per suo conto, e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni; tale dichiarazione deve riportare:

- la data di rilascio;
- il nome e l'indirizzo dell'acquirente;
- la quantità e la natura dei beni;
- la data e il luogo di arrivo;
- nel caso di cessione di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo di trasporto;
- l'identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente.

Tale dichiarazione, che deve essere fornita al venditore entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione, costituisce un elemento di prova necessario ma non ancora sufficiente, in quanto il venditore dovrà essere il possesso, anche:

- di almeno due degli elementi di prova non contraddittori di cui al gruppo a), rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente *oppure*
- di uno qualsiasi dei singoli elementi di prova di cui al gruppo a) in combinazione con uno qualsiasi dei singoli elementi di prova non contraddittori di cui al gruppo b) che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente.

Sono state evidenziate subito alcune criticità:

- ❖ nell'indicare, tra i documenti di cui al punto a), il *CMR riportante la firma*, non viene specificato chi è il soggetto firmatario; considerato che la provenienza del documento deve essere di una parte diversa e indipendente sia da chi riceve che da chi cede la merce, si ritiene si faccia riferimento alla firma del trasportatore che ha preso in carico la merce;
- ❖ non è chiaro come si possa essere in possesso di *almeno due* dei documenti individuati dalla lett. a) considerato che attengono tipologie di trasporti diversi (il CMR ad esempio per il trasporto su strada);
- ❖ nei casi in cui il trasporto sia effettuato direttamente dal cedente con mezzi propri non sembra possibile produrre le prove prescritte: manca infatti la parte indipendente che possa fornire uno dei documenti del gruppo a);
- ❖ nel caso in cui il trasporto venga eseguito dal cessionario o terzi per suo conto occorre adesso - nei termini previsti - anche la dichiarazione dell'acquirente, senza la quale non è integrata la prova del trasferimento; e nel caso l'acquirente provveda al trasporto con mezzi propri emergono le stesse problematiche del punto precedente.

Resta poi fermo il punto che i mezzi di prova indicati hanno valore di presunzione (relativa) e quindi possono anche essere confutati dall'Amministrazione fiscale.

Sono quindi attesi chiarimenti ufficiali sulla portata delle novità introdotte dal Regolamento UE.

ALTRE MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE

Dal 1.1.2020 il **codice identificativo IVA del cessionario** assumerà rilevanza di **condizione sostanziale** per la non imponibilità dell'operazione.

L'art. 138 par. 1 della dir. 2006/112/CE, nel prevedere le condizioni di esenzione (non imponibilità iva) della cessione intracomunitaria, stabilisce infatti ora che gli Stati membri esentano le cessioni di beni spediti/trasportati in altro Stato membro:

- A. se i beni sono ceduti a un altro soggetto passivo, o a un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione/trasporto dei beni ha inizio;
- B. se il soggetto passivo, o un ente non soggetto passivo, destinatario della cessione è identificato ai fini dell'IVA in uno Stato membro diverso da quello in cui la spedizione

/trasporto dei beni ha inizio e **ha comunicato al cedente tale numero di identificazione IVA.**

Viene inoltre previsto che l'esenzione non si applica:

- I. qualora il cedente non abbia rispettato l'obbligo di presentare l'elenco riepilogativo o l'elenco riepilogativo non riporti le informazioni corrette riguardanti la cessione,
- II. a meno che egli non possa debitamente giustificare la violazione secondo modalità ritenute soddisfacenti dalle Autorità competenti.

* * *

Volendo fare un riepilogo, **a partire dal 1° gennaio 2020**, per poter realizzare una cessione intracomunitaria di beni, non imponibile ai sensi dell'articolo 41/1/a del DI n. 331/1993, è necessario rispettare i seguenti requisiti e verifiche:

1. Soggettività passiva del cedente, con iscrizione al Sistema VIES (verifica della registrazione del numero identificativo);
2. Soggettività passiva del cessionario, con iscrizione del cessionario al Sistema VIES di un Paese membro diverso da quello di partenza della merce (controllo dell'esistenza e correttezza del numero identificativo, nonché del nominativo, comunicati dal cliente, da effettuare mediante l'apposita funzionalità sul sito dell'Agenzia delle Entrate);
3. Trasferimento fisico della merce tra due diversi Paesi membri: raccolta degli elementi di prova secondo le nuove indicazioni (in particolare la dichiarazione scritta dell'acquirente);
4. Onerosità dell'operazione;
5. Corretta compilazione e presentazione del Listing cessioni (Modello Intra cessioni) da parte del cedente.

* * * *

Nel rimanere a disposizione inviamo i più cordiali saluti

DONNINI & ASSOCIATI
Dr. Fabrizio Donnini