



*C&P Account Management
Studio Associato Commerciale Tributario*

*Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651
Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997- 0774/552218 Fax: 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it*

Ai gentili clienti e Loro Sedi

La prova del trasferimento del bene nelle cessioni intracomunitarie

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che il **Regolamento di esecuzione del 4 dicembre 2018, n. 2018/1912/UE**, modificando il previgente Regolamento UE 15.3.2011 n. 282, ha introdotto, a decorrere dallo **scorso 1° gennaio 2020, nuove regole per la non imponibilità IVA delle operazioni intracomunitarie**. Sono state, in particolare, **elencate le prove che**, nell'ambito di una cessione intracomunitaria, il cedente **deve fornire per dimostrare l'effettivo trasferimento di beni da uno Stato membro a un altro**, riconoscendo validità probatoria alla dichiarazione rilasciata dall'acquirente che certifica, tra l'altro, **la data e il luogo di arrivo dei beni nella destinazione stabilita**. L'art. 45-bis, par. 1, lett. b) del Regolamento citato disciplina il caso in cui il **trasporto dei beni in altro Stato UE è effettuato dal cessionario oppure da un terzo per suo conto**. Al ricorrere di tale fattispecie, è necessario prima di tutto che **venga rilasciata dal cessionario una dichiarazione con la quale il cliente certifichi che la merce è giunta nel Paese di destinazione**. Tale dichiarazione deve riportare: i) la **data di rilascio**; ii) il **nome e l'indirizzo dell'acquirente**; iii) la **quantità e la natura dei beni**; iv) la **data e il luogo di arrivo**; v) nel caso di cessione di mezzi di trasporto, il **numero di identificazione del mezzo di trasporto**; vi) l'identificazione della **persona che accetta i beni** per conto dell'acquirente. Con la recente risposta ad interpello del 3.9.2020 n. 305, l'Agenzia delle Entrate ha indicato che **non costituisce un valido**

1

*C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO
Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651
Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it*

mezzo di prova della cessione intracomunitaria, ai sensi dell'art. 41 co. 1 del DL 331/93 e della prassi emessa al riguardo, la **pratica di emettere fattura in regime di imponibilità IVA in assenza dei requisiti per provare il trasporto dei beni in altro Stato Ue** e, una volta ottenuta la prova, **emettere nota di variazione in diminuzione** ai sensi dell'art. 26 del DPR 633/72. La **soluzione descritta non è ammessa** giacché l'incertezza attiene, sin dall'origine, alla validità dei mezzi di prova della cessione e non alla sussistenza dei requisiti astratti cui è subordinata la qualificazione dell'operazione come cessione intracomunitaria, **il che esclude di potersi avvalere della nota di variazione in diminuzione, non rientrando tra i casi espressamente previsti dal legislatore**. Inoltre, **non è ammesso il rilascio**, da parte del soggetto passivo, di **un set documentale che non sia coerente con i requisiti con la presunzione stabilita** dall'art. 45-bis del Regolamento Ue n. 282/2011, in vigore dall'1.1.2020.

Premessa

A norma dell'articolo 41, comma 1, lett. a) D.L. n. 331/1993, **configurano cessioni intracomunitarie non imponibili agli effetti dell'IVA, le cessioni** a titolo oneroso di beni:

- **trasportati o spediti nel territorio di un altro Stato membro** dell'Unione europea dal cedente o dal cessionario (o da terzi per loro conto);
- **nei confronti di cessionari soggetti passivi d'imposta** ovvero nei confronti di enti, associazioni o altre organizzazioni di cui all'articolo 4 D.P.R. n. 633/1972, non soggetti passivi d'imposta.

Come precisato dalla Circolare 23 febbraio 1994, n. 13, i **presupposti che devono congiuntamente sussistere** per la realizzazione di una cessione intracomunitaria sono i seguenti:

- un **presupposto soggettivo**: **entrambe le parti** devono avere la qualifica di soggetti passivi d'imposta ed essere **residenti in differenti Stati appartenenti alla Comunità europea**;
- un **presupposto oggettivo**: l'operazione deve avere ad oggetto **il trasferimento della proprietà**, a titolo oneroso, di beni mobili, o di altro diritto reale di godimento;
- un **presupposto territoriale**: il **luogo di partenza e di destinazione** dei beni deve essere situato **all'interno dell'Unione europea**.

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651

Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476

Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310

E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it

E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

Sono conseguentemente escluse dall'ambito delle "cessioni intracomunitarie" le cessioni di beni immobili, di beni immateriali (che non possono essere trasferiti fisicamente in un altro Stato UE), nonché le cessioni di beni mobili a titolo gratuito. Allo stesso modo sono escluse dalla disciplina in commento **le cessioni di beni che rimangono nel territorio dello Stato.**

La prova delle cessioni intracomunitarie disciplina in vigore dall' 1° gennaio 2020

Con il fine di risolvere tutte le **criticità derivanti dalla mancata puntuale indicazione della documentazione probatoria** necessaria per attestare il trasferimento fisico del bene in un altro Paese comunitario, ed allo scopo di fornire un quadro giuridico di riferimento comune chiaro e semplice da applicare, è stato adottato il Regolamento di esecuzione del 4 dicembre 2018, n. 2018/1912/UE, entrato in vigore lo scorso 1° gennaio 2020, con il quale il legislatore comunitario, modificando il Regolamento UE 15 marzo 2011 n. 282, **ha elencato le prove che** (nell'ambito di una cessione intracomunitaria) **il cedente deve fornire per dimostrare l'effettivo trasferimento di beni** da uno Stato membro a un altro, **così da poter beneficiare del regime di non imponibilità IVA.**

La nuova disposizione prende sostanzialmente in considerazione le due seguenti fattispecie:

- **beni spediti/trasportati dal cedente**, direttamente o tramite terzi che agiscono per suo conto;
- **beni spediti/trasportati dal cessionario** o da terzi per suo conto.

Beni trasportati dal cedente o da un terzo per suo conto

Nel caso in cui i beni siano stati trasportati dal cedente (o da un terzo per suo conto), al fine di provare l'effettivo trasferimento fisico della merce **il cedente deve essere in possesso:**

- di almeno **due elementi di prova di cui al GRUPPO A)** rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, oppure, in alternativa;
- di **uno qualsiasi degli elementi di prova di cui al GRUPPO A)** in combinazione di **uno qualsiasi dei singoli elementi di prova di cui al GRUPPO B)** che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra.

ELEMENTI DI PROVA (GRUPPO A):	ELEMENTI DI PROVA (GRUPPO B)
Documento o una lettera CMR riportante la firma (si ritiene che si faccia riferimento alla firma del trasportatore che ha preso in carico la merce)	→ Polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni → I documenti bancari attestanti il pagamento della spedizione o del trasporto dei beni;
Polizza di carico	→ Documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità (es. un notaio) che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione);
Fattura di trasporto aereo Fattura emessa dallo spedizioniere	→ Ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale stato membro.

Beni trasportati o spediti dal cessionario o da un terzo per suo conto

L'art. 45-bis, par. 1, lett. b) del Regolamento citato disciplina il caso in cui il **trasporto dei beni in altro Stato UE è effettuato dal cessionario oppure da un terzo per suo conto**. Al ricorrere di tale fattispecie, è necessario prima di tutto che **venga rilasciata dal cessionario una dichiarazione con la quale il cliente certifichi che la merce è giunta nel Paese di destinazione**. 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.

Osserva

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, oltre alla descritta dichiarazione, anche di **almeno due degli elementi di prova di cui al GRUPPO A**), rilasciata da due diverse parti

indipendenti l'una dall'altra **oppure di uno qualsiasi dei singoli elementi di cui al GRUPPO A)** in combinazione con uno qualsiasi dei **singoli elementi di prova di cui al GRUPPO B)** che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due parti indipendenti l'una dall'altra .

Ruolo della presunzione del Regolamento UE

Come chiarito nelle Note esplicative della Commissione UE quick fixes 2020, è **esclusa l'applicazione della presunzione che le merci siano state trasportate** o spedite in altro Stato membro, qualora il trasporto o la spedizione **siano stati effettuati dal cedente o dal cessionario** con propri mezzi senza l'intervento di altri soggetti come, ad esempio, lo spedizioniere o il trasportatore.

La presunzione contenuta nell'art. 45-bis del Regolamento UE n. 282/2011 è applicabile solo qualora **la documentazione in possesso del contribuente risponda ai requisiti ivi previsti**. Tuttavia, le Autorità fiscali degli Stati dell'Unione europea conservano comunque la facoltà di superare la presunzione dell'avvenuto trasporto o spedizione intracomunitaria.

Osserva

Qualora, invece, **il soggetto passivo non sia in possesso della documentazione richiesta** a livello unionale, ai fini della presunzione, è **possibile dimostrare il trasferimento dei beni in altro Stato UE con altri mezzi di prova**.

Di conseguenza, è stata riconosciuta la **possibilità di continuare ad avvalersi della prassi nazionale in materia di prova della cessione intracomunitaria**, anche qualora i documenti dell'Amministrazione finanziaria siano stati adottati prima dell'1.1.2020 vale a dire prima dell'entrata in vigore della disposizione comunitaria che disciplina la prova (circ. Agenzia delle Entrate 12.5.2020 n. 12).

Inammissibilità delle prove proposte nell'istanza di interpello

La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 3.9.2020 n. 305 ha indicato che **non costituisce un valido mezzo di prova della cessione intracomunitaria**, ai sensi dell'art. 41 co. 1 del DL 331/93 e della prassi emessa al riguardo, la **pratica di emettere fattura in regime di imponibilità IVA** in assenza dei requisiti per provare il trasporto dei beni in altro Stato UE e, **una volta ottenuta la prova, emettere nota di variazione in diminuzione** ai sensi dell'art. 26 del DPR 633/72.

La soluzione descritta **non è ammessa giacché l'incertezza del contribuente attiene**, sin dall'origine, **alla validità dei mezzi di prova della cessione** e non alla sussistenza dei requisiti astratti cui è subordinata la qualificazione dell'operazione come cessione intracomunitaria, il che esclude di potersi avvalere della nota di variazione in diminuzione, **non rientrando tra i casi espressamente previsti dal legislatore.**

Non è ammesso, inoltre, il rilascio, da parte del soggetto passivo, di **un set documentale che non sia coerente con i requisiti della presunzione** stabilita dall'art. 45-bis del Regolamento UE n. 282/2011, **in vigore dall'1.1.2020.**

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti