

STUDIO BONTEMPELLI
Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer
Dr. Luca Candiani

of Counsel:

Dr. Paolo Lombardi

**Ai sigg.
Clienti dello Studio**

Circolare 13/2021

Milano, 3 giugno 2021

Oggetto: Documentazione probante l'esportazione di beni in paesi UE in relazione all'introduzione dell'art. 45-bis del regolamento UE

In termini generali, si ricorda che costituiscono cessioni non imponibili le cessioni a titolo oneroso di beni trasportati o spediti nel territorio di un altro Stato membro dal cedente, dall'acquirente o da terzi per loro conto, nei confronti di soggetti passivi d'imposta (articolo 41, comma 1, lettera a) del D.L. del 30 agosto 1993, n. 331).

In sostanza, secondo la normativa nazionale, per la realizzazione di una cessione intracomunitaria, con la conseguente emissione di fattura non imponibile IVA, devono sussistere i seguenti requisiti:

1. onerosità dell'operazione;
2. acquisizione o trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni;
3. status di operatore economico del cedente nazionale e del cessionario comunitario;
4. effettiva movimentazione del bene dall'Italia ad un altro Stato membro, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione avvengano a cura del cedente, del cessionario o di terzi per loro conto.

Tali requisiti devono ricorrere congiuntamente, in mancanza anche di uno solo, la cessione sarà da considerare imponibile ai fini IVA.

Particolare attenzione deve essere posta in relazione ai documenti da conservare ed esibire in caso di controlli per provare l'avvenuto trasferimento dei beni in altro stato UE in quanto la legge italiana non detta nessuna specifica disposizione in merito e quindi occorre fare riferimento a chiarimenti risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate.

STUDIO BONTEMPELLI

Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer
Dr. Luca Candiani

of Counsel:

Dr. Paolo Lombardi

Sul punto la risoluzione n. 477/E del 2008, ha chiarito che, per le cessioni intracomunitarie, il CMR elettronico (la lettera di vettura internazionale), recante lo stesso contenuto di quello cartaceo, costituisce un mezzo di prova idoneo a dimostrare l'uscita della merce dal territorio nazionale, inoltre, sono stati riconosciuti, quale mezzo di prova equivalente al CMR cartaceo, un insieme di documenti dal quale si possano ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso CMR cartaceo, nonché le firme dei soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario).

Tale documentazione, dalla quale deve risultare che è avvenuta la movimentazione fisica della merce e che quest'ultima abbia raggiunto un altro Stato membro, ha valore solo se conservata unitamente alle fatture di vendita, alla documentazione bancaria attestante le somme riscosse per le predette cessioni e alla documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti nonché agli elenchi Intrastat.

Con una successiva risoluzione (24 luglio 2014, n. 71/E) l'Agencia delle Entrate si è espressa evidenziando che quando non sia possibile esibire il documento di trasporto sono ammissibili altri mezzi di prova idonei ed in particolare che la prova dell'avvenuto trasferimento del bene in altro stato membro deriva da un insieme di documenti da cui si ricava con evidenza che il bene è stato trasferito dallo stato cedente a quello dell'acquirente.

In particolare l'Agencia delle Entrate con una risposta ad un interpello ha riconosciuto valida la documentazione se **all'atto della spedizione dei beni la società emette un documento di trasporto (DDT) con indicazione della destinazione dei beni, firmato anche dal trasportatore per presa in carico e, quando il trasporto era curato dalla stessa società, la fattura del trasportatore con l'indicazione dei trasporti effettuati.**

In particolare la documentazione considerata valida, oltre al DDT, risulta essere:

- l'identificativo del committente (ossia il cessionario in fattura);
- il riferimento della fattura di vendita, con indicazione del DDT ;
- copia del DDT;
- la data della spedizione delle merci, del Paese di destinazione e della data di ricezione delle merci stesse;

STUDIO BONTEMPELLI

Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer
Dr. Luca Candiani

of Counsel:

Dr. Paolo Lombardi

- la seguente dichiarazione da parte del cessionario comunitario: «le merci relative alle fatture sopra indicate sono regolarmente pervenute presso il nostro terzista, il nostro deposito oppure presso i nostri negozi».

In particolare, le varie circolari ministeriali disciplinano le ipotesi in cui:

- a) i beni siano stati spediti o trasportati dal venditore o da un terzo per suo conto
- b) i beni siano stati trasportati dall'acquirente o da un terzo per suo conto

Nel primo caso, per beneficiare della presunzione di trasporto, il venditore, oltre a dichiarare che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da terzi per suo conto, dovrà produrre almeno due documenti, non contraddittori e provenienti da soggetti diversi tra loro e indipendenti sia dal venditore che dall'acquirente; si tratta dei documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni (ad esempio un documento o una lettera CMR riportante la firma del trasportatore, una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, oppure una fattura emessa dallo spedizioniere).

In alternativa, il venditore potrà presentare, oltre alla dichiarazione che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da terzi per proprio conto, uno qualsiasi dei seguenti documenti:

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

Nel secondo caso, in cui il trasporto viene effettuato dall'acquirente oppure da un terzo per suo conto, l'acquirente stesso deve fornire al venditore, entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione, una dichiarazione scritta dalla quale dovranno risultare la data del rilascio, il nome e l'indirizzo dell'acquirente, la quantità e la natura dei beni ceduti, la data e il luogo del loro arrivo, l'identificazione della persona che ha accettato i beni per conto dell'acquirente e, qualora si tratti di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo.

Tale dichiarazione dovrà essere posseduta dal venditore insieme ad almeno due dei documenti relativi al trasporto delle merci, di cui alla lettera a) del paragrafo 3 dell'articolo 45-bis,

STUDIO BONTEMPELLI
Commercialisti

Dr. Mauro Bontempelli
Dr. Marco Garrone

Dr.ssa Paola Tazzer
Dr. Luca Candiani

of Counsel:

Dr. Paolo Lombardi

oppure ad un documento di trasporto di cui alla lettera a) unitamente ad un documento relativo agli altri mezzi di prova indicati nella lettera b) del medesimo paragrafo 3.

Come chiarito nelle Note esplicative definitive sulle novità comunitarie in materia di Iva sui cosiddetti “quick fixes 2020”, recate dalla direttiva 2018/1910/UE e nel regolamento 2018/1912/UE (pubblicate a dicembre 2019), è invece 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 senza l'intervento di altri soggetti come, ad esempio, lo spedizioniere o il trasportatore. Questo perché gli elementi di prova non contraddittori richiesti ai fini dell'applicazione della presunzione in commento devono, per espressa previsione provenire da due parti indipendenti tra loro, dal venditore e dall'acquirente.

Restiamo a vostra disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Cordiali saluti.

Studio Bontempelli
Commercialisti