Venturin Elaborazione Dati SRL

Gentili Clienti
Loro sedi

Prova delle CESSIONI INTRACOMUNITARIE DI BENI
Esempio di dichiarazione

Premessa

1. Nelle cessioni di beni intracomunitarie la non imponibilità Iva è determinata dall'avvenuta esportazione che deve esser provata dal cedente, nei confronti di un soggetto passivo iva comunitario registrato al VIES.
2. Il Regolamento di esecuzione del Consiglio comunitario ha introdotto, a decorrere dal 1° gennaio 2020, l'elencazione delle prove che, nell'ambito di una cessione intracomunitaria di beni, il cedente deve fornire all'Amministrazione finanziaria per provare l'effettivo trasferimento dei beni da uno Stato membro ad un altro della UE, al fine di potere beneficiare del regime di non imponibilità IVA.

Attenzione

Le Amministrazioni finanziarie dei Paesi membri possono respingere le individuate prove documentali, le quali, pertanto, devono essere rubricate come presunzioni relative e non assolute. Questo significa che è onere del soggetto passivo e non dell'Amministrazione finanziaria dimostrare l'avvenuto trasporto in altro Stato UE, tramite specifica documentazione. Tuttavia, una volta dimostrata l'esistenza del trasporto, spetterà all'Ufficio, che intenda confutare le prove, dimostrare la loro non validità, spiegando le ragioni in base alle quali devono considerarsi inattendibili.

Nella tabella sono schematizzate le novità introdotte dal Reg. CE n. 2018/1912/UE.

<table>
<tr><th>ESECUZIONE DEL TRASPORTO</th><th colspan="3">ELEMENTI DI PROVA DAL 1° GENNAIO 2020</th></tr>
<tr><td rowspan="2">Trasporto eseguito dal cedente (o da terzi per suo conto) – rientrano in tale fattispecie le clausole di resa individuate dagli INCOTERMS gruppo C - D</td><td colspan="3">Il cedente certifica il trasferimento dei beni, eseguito direttamente o da un terzo per suo conto e, alternativamente:</td></tr>
<tr><td>è in possesso di almeno due elementi di prova – non contraddittori – rilasciati da due parti diverse indipendenti tra loro, dal cedente e dal cessionario, contenute nell'apposita elencazione di cui al terzo paragrafo, lett. a)</td><td>oppure</td><td>è in possesso di uno degli elementi di prova elencati a fianco, in combinazione con uno qualsiasi dei singoli elementi probatori non contraddittori e proveniente da due parti parimenti indipendenti, contenuti nell'elencazione di cui al terzo paragrafo, lett. b)</td></tr>
</table>

	del Regolamento UE n. 2018/1912, ossia: i. documenti relativi al trasporto/spedizione, quali documento o lettera CMR firmata dal destinatario; ii. polizza di carico; iii. fattura di trasporto aereo (*Air way bill*); iv. fattura dello spedizioniere.		del Regolamento UE n. 2018/1912, ossia: i. polizza assicurativa della spedizione/trasporto dei beni o documenti bancari del pagamento del trasporto/spedizione; ii. documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità (es. notaio) che confermino l'arrivo a destino dei beni; iii. ricevuta di un depositario nello Stato di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato.
Trasporto eseguito dal **cessionario** (o da terzi per suo conto) - rientrano in tale fattispecie le clausole di resa individuate dagli **INCOTERMS gruppo E - F**	Il cedente è in possesso di una dettagliata dichiarazione scritta del cessionario, **da rilasciare entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione**, che attesti il trasferimento dei beni (eseguito direttamente dal cessionario o da un terzo per suo conto) nello Stato di destinazione.		
	Nella dichiarazione rilasciata dal cessionario devono risultare i seguenti elementi: • data di rilascio; • nome e indirizzo dell'acquirente; • quantità e qualità dei beni; • data e luogo di arrivo dei beni; • identificazione della persona che accetta i beni, per conto dell'acquirente; • in caso di cessione di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo di trasporto		
	Inoltre, deve essere in possesso dei documenti indicati nell'ipotesi precedente (quella relativa al trasporto eseguito dal cedente) nelle possibili combinazioni indicate.		

La prassi dell'Agenzia delle entrate

L'Amministrazione finanziaria ha fornito interessanti chiarimenti con dei propri documenti di prassi. In particolare:

- la risoluzione 28 novembre 2007, n. 345/E, ha individuato, quale **prova idonea a dimostrare l'uscita delle merci dal territorio dello Stato, il documento di trasporto "CMR" (firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e dal destinatario per ricevuta)**;
- la risoluzione 15 dicembre 2008, n. 477/E;
- la risoluzione 15 febbraio 2008, n. 49/E,;
- la risoluzione 25 marzo 2013, n. 19/E, dalla quale risulta ammissibile anche l'utilizzo delle informazioni tratte dal sistema informatico del vettore, da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato ed ha, altresì, raggiunto il territorio di un altro Stato membro. Così come precisato sempre dall'Agenzia, tali documenti sono idonei a provare le cessioni intracomunitarie, **se sono conservati congiuntamente:**
  - **alle fatture di vendita;**
  - **alla documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle predette cessioni;**
  - **alla documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti;**
  - **agli elenchi Intrastat**.

Esempio di dichiarazione rilasciata dall'acquirente

Deve essere rilasciata al cedente, entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione.

Il regolamento non prevede la forma di rilascio di tale dichiarazione, che, quindi, potrà essere analogica/elettronica e potrà essere inviata anche semplicemente tramite e-mail.

Informazioni richieste	Esempio di compilazione
Data di rilascio	20 febbraio 2020
Nome e indirizzo dell'acquirente	Beta ltd – King's Road X
Quantità e natura dei beni	Bottles model X n. 2.000
Data e luogo di arrivo dei beni	10 febbraio 2020
Identificazione del ricevente (nei casi in cui lo stesso accetta i beni per conto dell'acquirente)	Robert Miles, ABC logi- stic operator

Si evidenzia, poi, che l'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello 8 aprile 2019, n. 100, ha chiarito che chi tiene i documenti di seguito indicati ha, di fatto, provato l'uscita della merce (ai fini delle cessioni intracomunitarie di beni):

- DDT con firma di presa in carico della merce da parte del trasportatore (trasportatore che può essere anche incaricato dal cessionario, per vendite effettuate franco fabbrica – ex works);
- fattura del trasportatore, per i trasporti a cura del cedente;
- dichiarazione di ricezione della merce da parte del cliente;
- fatture di vendita;
- incassi bancari delle stesse;
- modelli Intrastat;

- documentazione riguardante gli impegni contrattuali assunti con il cliente (contratto concluso o scambio di e-mail).

Con tali informazioni, non è necessario essere in possesso di CMR o di altri documenti di trasporto firmati dal destinatario.

Si ritiene opportuno rilevare che la stessa Commissione UE, in sede di emanazione delle note esplicative (Explanatory Notes), pubblicate sul proprio sito in data 20 dicembre 2019, ha affermato che potrebbero continuare ad applicarsi le norme nazionali in materia di IVA, che stabiliscono le condizioni relative alla prova del trasporto più flessibili di quelle previste dall'art. 45-bis del regolamento di esecuzione n. 282/2011. Ciò porta a ritenere corretti gli orientamenti dell'Agenzia delle entrate, emanati anche prima dell'entrata in vigore delle nuove disposizioni unionali e compatibili con queste.

Il caso delle spedizioni a "groupage"

Con riferimento alle spedizioni a groupage "via ruote" (infatti, tale problematica è ascrivibile soltanto ai trasporti su strada, poiché, qualora il trasporto avvenisse con altri mezzi – aereo, treno, nave – il possesso da parte dei mittenti dei documenti internazionali di trasporto, quali air way bill, lettera di vettura ferroviaria CIM e bill of landing, rende chiara la destinazione finale estera della merce, in quanto tali documenti vengono emessi, con rigorose procedure dalle compagnie di trasporto internazionali, senza peraltro che sia possibile "scaricare" la merce all'insaputa della compagnia), ad oggi, non vi è un chiarimento né nel citato Reg. CE n. 2018/1912/UE, né da parte dell'Amministrazione finanziaria, con effetto 1° gennaio 2020.

Infatti, in tale caso, vi è il problema che nelle spedizioni a groupage, in cui le merci vengono caricate sul mezzo di trasporto da parte di più operatori, la lettera di vettura internazionale non viene certo consegnata ad ogni impresa cedente.

Ciò premesso, sembra ragionevole ritenere che, in tali ipotesi, siano applicabili i chiarimenti contenuti nei precedenti documenti di prassi nazionale, antecedenti al 1° gennaio 2020.

Al riguardo, preme ricordare che la risoluzione 15 dicembre 2008, n. 477/E, ha chiarito che l'indicazione delle prove documentali menzionate nella risoluzione n. 345/E del 2007 (CMR firmata dal cedente/vettore/cessionario) è da intendersi a titolo meramente esemplificativo.

Con la risoluzione 25 marzo 2013, n. 19/E, l'Agenzia delle entrate ha integrato nuovamente il proprio orientamento in tema di prove che il cedente nazionale deve costruire, al fine di dimostrare l'avvenuto trasferimento dei beni oggetto di cessione intracomunitaria non imponibile, in altro Stato membro.

In particolare, in **tale documento di prassi l'Agenzia attribuisce valenza probatoria sia al CMR elettronico,** sia ad un insieme di documenti alternativi ad esso, dal quale si possano ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso, nonché le firme dei soggetti coinvolti nell'operazione (cedente, trasportatore e cessionario).

In base a quanto rappresentato, si ritiene, auspicando in una conferma ministeriale, che, nelle spedizioni a groupage, la dimostrazione della cessione intracomunitaria con trasporto su strada possa avvenire con i seguenti documenti:

- dichiarazione rilasciata dal cessionario soggetto passivo IVA comunitario (per il format, si veda quello riportato in tema di cessioni ex-works);
- fattura di vendita;
- elenchi Intrastat;
- contratto di spedizione a groupage;
- contratto di cessione con l'acquirente (tenendo presente che, ai fini civilistici, il contratto può anche essere solamente verbale).