

*Of counsel*

Dott. Sandro Guarnieri

Dott. Marco Guarnieri

Dott. Corrado Baldini

Dott. Paolo Fantuzzi

Dott.ssa Clementina Mercati

Dott.ssa Sara Redeghieri

Dott.ssa Beatrice Cocconcelli

Dott. Daniele Pecora

Dott.ssa Veronica Praudi

Dott.ssa Federica Lusenti

Dott. Andrea Friggeri

Dott.ssa Martina Carobbi

Dott. Matteo Giovannini

Avv. Francesca Palladi

Reggio Emilia, lì 24/09/2024

## **CIRCOLARE N. 38/2024**

### **Approfondimento**

#### **Oggetto: Prova dell'avvenuta consegna dei beni in ambito UE**

#### **PREMESSA**

Ai sensi dell'art. 41, comma 1, lett. a), DL n. 331/93, le cessioni di beni effettuate da operatori italiani nei confronti di operatori UE sono considerate operazioni non imponibili IVA in quanto alle stesse è applicabile il regime di tassazione nello Stato UE di destinazione dei beni.

Affinché l'operazione possa considerarsi "intraUE", devono sussistere i seguenti requisiti:

- 1. onerosità dell'operazione;**
- 2. trasferimento dei beni in un altro Stato UE;**
- 3. soggettività passiva dell'acquirente in un altro Stato UE (o ivi identificato);**
- 4. iscrizione al VIES di entrambi gli operatori (cedente e acquirente);**
- 5. regolare presentazione dei modd. INTRA**

In mancanza anche di uno solo di tali elementi la cessione è imponibile nello Stato del cedente.

**Il cedente deve essere in possesso di adeguate prove documentali in grado di attestare che i beni oggetto della cessione siano stati effettivamente trasferiti in un altro Stato UE.**

Ai sensi dell'art. 50, comma 1, DL n. 331/93 le cessioni intracomunitarie possono essere effettuate senza applicazione dell'IVA nei confronti di operatori che abbiano comunicato il proprio numero di identificazione attribuito dallo Stato UE di appartenenza. Va sottolineato che l'applicazione del regime IVA sopra accennato è subordinata altresì all'iscrizione dell'operatore italiano (cedente) e di quello UE (acquirente) nel VIES. Infatti ai sensi dell'art. 35, DPR n. 633/72, i soggetti che intendono effettuare operazioni UE devono ottenere una specifica autorizzazione dall'Agenzia delle Entrate a seguito della quale avviene l'iscrizione in un apposito archivio, c.d. VIES.

#### **SGB & Partners**

Sede legale

Via Meuccio Ruini, 10

42124 Reggio Emilia

CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069

Fax +39 0522 941885

Mail [info@sgbstudio.it](mailto:info@sgbstudio.it)

Web [www.sgbstudio.it](http://www.sgbstudio.it)

Partner di



Come evidenziato dall'Agenzia nella Circolare 1.8.2011, n. 39/E, dalla mancata iscrizione al VIES deriva:

- “il venire meno della possibilità di effettuare operazioni intracomunitarie e di applicare il regime fiscale loro proprio”;
- che l'operatore “non può essere considerato come soggetto passivo IVA italiano ai fini dell'effettuazione di operazioni intracomunitarie”.

Le fatture relative alle cessioni di beni intraUE rese da un operatore italiano nei confronti di un operatore UE devono:

- essere emesse in forma cartacea, in duplice esemplare (in questo caso è obbligatoria la comunicazione allo Sdl – c.d. esterometro), o in forma elettronica, al momento di effettuazione dell'operazione;
- riportare il numero di identificazione ai fini IVA dell'acquirente nello Stato UE di appartenenza;
- essere numerate progressivamente;
- contenere l'indicazione, in luogo dell'ammontare dell'imposta, che trattasi di “Operazione non imponibile art. 41, DL n. 331/93 – inversione contabile (o *reverse charge*)”.

### **PROVA DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE: DISCIPLINA IN VIGORE DAL 1° GENNAIO 2020**

La legge italiana non detta alcuna specifica disposizione in merito ai documenti che il contribuente deve conservare, ed esibire in caso di eventuale controllo, per provare l'avvenuto trasferimento del bene in un altro Stato UE.

A livello comunitario è stato emanato il Regolamento UE 4 Dicembre 2018 n. 2018/1912/UE entrato in vigore il 1° Gennaio 2020 il quale ha inserito nel Regolamento UE 15/3/2011 n. 282 l'art. 45-bis che **elenca le prove che 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, stabilendo una presunzione assoluta di trasferimento dei beni da un Paese comunitario all'altro in presenza dei suddetti elementi di prova.**

**A livello nazionale la materia è stata trattata dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate 12/5/2020 n. 12 secondo la quale (paragrafo 3) in tutti i casi in cui non si renda applicabile la presunzione assoluta di cui all'articolo 45-bis del Regolamento UE, può continuare a trovare applicazione la prassi nazionale. Resta inteso, ad ogni modo, che detta prassi nazionale individua documenti, la cui idoneità a provare l'avvenuto trasporto comunitario è comunque soggetta alla valutazione, caso per caso, dell'amministrazione finanziaria.**

Distinguiamo le seguenti fattispecie.

#### **1. Spedizione di beni con trasportatore incaricato dal cedente**

Si presume che i beni siano stati spediti/trasportati verso lo Stato membro di arrivo qualora il cedente sia in possesso:

#### **SGB & Partners**

Sede legale

Via Meuccio Ruini, 10

42124 Reggio Emilia

CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069

Fax +39 0522 941885

Mail [info@sgbstudio.it](mailto:info@sgbstudio.it)

Web [www.sgbstudio.it](http://www.sgbstudio.it)

a. di almeno due dei seguenti documenti rilasciati da parti indipendenti tra loro e diverse dal cedente e dal cessionario:

- documento di trasporto (es. CMR o DDT) firmato dal vettore;
- polizza di carico;
- fattura di trasporto aereo;
- fattura emessa dallo spedizioniere

**oppure**

b. di uno qualsiasi dei documenti di cui al punto a. e di uno dei seguenti documenti rilasciati da parti indipendenti tra loro e diverse dal cedente e dal cessionario:

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

**Dato che il trasporto avviene a cura di un vettore incaricato dal cedente, i suddetti documenti sono facilmente reperibili presso lo stesso e, quindi, la consegna è facilmente dimostrabile dal possesso di detti documenti.**

## **2. Spedizione di beni con trasportatore incaricato dal cessionario**

Si presume che i beni siano stati spediti/trasportati verso lo Stato membro di arrivo qualora il cedente sia in possesso:

a. di una dichiarazione scritta rilasciata dall'acquirente entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione (termine non perentorio), 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 indicare:

- 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 dei beni;
- l'identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente.

b. di almeno due dei seguenti documenti rilasciati da parti indipendenti tra loro e diverse dal cedente e dal cessionario:

- documento di trasporto (es. CMR o DDT) firmato dal vettore;
- polizza di carico;
- fattura di trasporto aereo;

### **SGB & Partners**

Sede legale

Via Meuccio Ruini, 10

42124 Reggio Emilia

CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069

Fax +39 0522 941885

Mail [info@sgbstudio.it](mailto:info@sgbstudio.it)

Web [www.sgbstudio.it](http://www.sgbstudio.it)

Partner di



- fattura emessa dallo spedizioniere  
**oppure**

c. in alternativa al punto b., di uno qualsiasi dei documenti di cui al punto b. e di uno dei seguenti documenti rilasciati da parti indipendenti tra loro e diverse dal cedente e dal cessionario:

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

È evidente la difficoltà a reperire i suddetti documenti dato che spesso l'acquirente non è disponibile a fornirli al venditore.

Ne consegue che, essendo estremamente difficile reperire i documenti previsti dal Regolamento comunitario, l'Agenzia delle Entrate nella circolare 12/5/2020 n. 12 (paragrafo 3) ha previsto che si possano utilizzare come prova i documenti previsti dalla prassi italiana.

d. In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha considerato valida la prova della consegna in presenza dei seguenti documenti:

- **DDT o CMR firmati dal trasportatore e dall'acquirente**

**oppure**

- **DDT o CMR firmati dal trasportatore e dichiarazione del cessionario di avvenuta ricezione della merce nel Paese di destinazione.**

La Risposta all'interpello 3.3.2021 n. 141, richiamando la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 25.3.2013 n. 19 e la Risposta all'interpello 8.4.2019 n. 100, prevede che si possa utilizzare come prova della cessione comunitaria anche la seguente documentazione:

- un insieme di documenti dai quali siano individuabili i soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario) e tutti i dati utili a definire l'operazione;
- fatture e documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione all'operazione;
- documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti;
- elenchi INTRASTAT.

### **3. Beni trasportati con mezzi propri del cedente o del cessionario**

Se il trasporto viene effettuato dal cedente o dal cessionario con mezzi propri non si applica il Regolamento UE 282/2011 in quanto è praticamente impossibile procurarsi la documentazione con la quale provare il trasferimento

#### **SGB & Partners**

Sede legale  
Via Meuccio Ruini, 10  
42124 Reggio Emilia  
CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069  
Fax +39 0522 941885  
Mail [info@sgbstudio.it](mailto:info@sgbstudio.it)  
Web [www.sgbstudio.it](http://www.sgbstudio.it)



Partner di



dei beni in un Paese comunitario trattandosi di documenti provenienti da soggetti terzi (vettore/spedizioniere).

In questo caso la circolare dell'Agenzia delle Entrate 12.5.2020 n. 12 precisa che può essere utilizzata come prova la documentazione indicata qui sopra al punto d. del paragrafo 2.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

***SGB & Partners - Commercialisti***

**SGB & Partners**

Sede legale

Via Meuccio Ruini, 10

42124 Reggio Emilia

CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069

Fax +39 0522 941885

Mail [info@sgbstudio.it](mailto:info@sgbstudio.it)

Web [www.sgbstudio.it](http://www.sgbstudio.it)