

# WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater  
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

## Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

### Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler  
Stefan Engele  
Martina Malfertheiner  
Stefano Seppi  
Andrea Tinti  
Stephanie Vigl

Stefan Sandrini  
Oskar Malfertheiner  
Massimo Moser  
Michael Schieder  
Roberto Cainelli

### Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

### Mitarbeiter - Collaboratori

Karoline de Monte  
Thomas Sandrini

Iwan Gasser

## Circolare

numero:	02i
del:	2020-01-08
autore:	Andrea Tinti

A tutti i nostri clienti che effettuano cessioni ed acquisti di beni in ambito intracomunitario

## Prova delle cessioni intracomunitarie - Novità dall'1.1.2020

### 1 Premessa

Con una direttiva UE<sup>1</sup> in materia di IVA è stata prevista una nuova disciplina per le cessioni intracomunitarie che entra in vigore dal 1.1.2020<sup>2</sup>. In ragione di ciò con Regolamento<sup>3</sup> sono state introdotte specifiche presunzioni relative all'effettuazione delle anzidette cessioni intracomunitarie.

Le disposizioni<sup>4</sup> non sono state ancora recepite dall'ordinamento italiano. Tuttavia le disposizioni aventi efficacia dall'1.1.2020 si ritengono applicabili, **anche a livello nazionale**, in ragione del principio di efficacia diretta delle direttive comunitarie, qualora la norma sia chiara, precisa e incondizionata non richiedendo, pertanto, misure di recepimento nazionale<sup>5</sup>.

In considerazione della complessità del nuovo regolamento dell'UE sull'obbligo di fornire prove del trasporto di merci verso un altro paese dell'UE e della necessità ancora in sospeso di chiarimenti su varie questioni<sup>6</sup>, si spera che l'Italia, come altri paesi (Austria e Germania), si avvalga della possibilità, prevista dal gruppo di esperti IVA (VEG) nella Commissione UE in una proposta di chiarimenti delle nuove disposizioni, di mantenere le norme interne sulla prova di trasporto e quindi di poter fornire la prova secondo la prassi amministrativa corrente<sup>7</sup>. Tuttavia, questo aspetto deve ancora essere chiarito dalle autorità italiane competenti.

### 2 Nuova disciplina delle cessioni intracomunitarie

Secondo le nuove disposizioni le cessioni di beni spediti o trasportati, fuori del loro rispettivo territorio ma nella Comunità, dal venditore o dall'acquirente o per loro conto, sono "non impo-

1 Direttiva 2018/1910/UE che ha modificato la direttiva 2006/112/CE

2 La nuova disciplina, prevista dalla direttiva 2018/1910/UE e dal Regolamento UE 282/2011, diviene efficace a decorrere dall'1.1.2020.

3 regolamento UE 4.12.2018 n. 1912, modificando il Regolamento UE 15.3.2011 n. 282

4 contenute nella direttiva 2018/1910/UE

5 In una situazione analoga (recepimento dell'art. 2 della direttiva 2008/8/CE in materia di territorialità IVA delle prestazioni di servizi), la circ. Agenzia delle Entrate 31.12.2009 n. 58 aveva infatti precisato che alcune delle disposizioni della direttiva in corso di recepimento erano "sufficientemente dettagliate e tali da consentire la diretta applicazione almeno per ciò che riguarda le regole generali.

6 un esempio: se le merci sono trasportate dal fornitore stesso o dall'acquirente i documenti "rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente" non sono producibili

7 Si veda l'interpello n. 100 dell'8 aprile 2019; inoltre anche le risoluzioni n. 345/E del 28 novembre 2007, n. 19/E del 25 marzo 2013 e n. 477/E del 15 dicembre 2008

I - 39100 Bozen - Bolzano, via Cavour - Straße 23/c, Tel. +39 0471 062828, Fax +39 0471 062829

E-Mail: info@winkler-sandrini.it, zertifizierte E-Mail PEC: winkler-sandrini@legalmail.it

Internet <http://www.winkler-sandrini.it>, Steuer- und MwSt.-Nummer 0144587 021 3 codice fiscale e partita IVA Raiffeisenkasse Bozen, Cassa Rurale di Bolzano - IBAN IT05 V 08081 11600 000300018180 - SWIFT RZSBIT21003

nibili<sup>8</sup> al rispetto delle condizioni seguenti:

- 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 o il trasporto dei beni ha inizio;
- 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 o il trasporto dei beni ha inizio e ha comunicato al cedente tale numero di identificazione IVA.

Inoltre, **il regime non si applica** qualora il cedente:

- non abbia rispettato l'obbligo di presentare gli elenchi riepilogativi (c.d. "INTRA-STAT") riferiti a tale cessione;
- oppure l'elenco riepilogativo presentato non riporti le informazioni corrette riguardanti tale cessione.

### 3 Prova delle cessioni intracomunitarie

Viene introdotta<sup>9</sup> una presunzione relativa al trasporto o spedizione dei beni da uno Stato membro ad un altro Stato o territorio della Comunità, con riferimento al regime non imponibilità IVA proprio delle cessioni intracomunitarie<sup>10</sup>.

#### 3.1 Presunzioni

Si presume in base al Regolamento UE<sup>11</sup> che i beni siano stati spediti o trasportati in un altro Stato membro della UE, in uno dei casi seguenti:

- il venditore certifica che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da un terzo per suo conto **ed** il venditore è in possesso di almeno due degli elementi di prova non contraddittori individuati dal Regolamento medesimo ("lettera A"<sup>12</sup>), **rilasciati da due diverse parti** indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente;
- oppure il venditore è in possesso di uno qualsiasi dei singoli elementi individuati dal Regolamento ("lettera A"), in combinazione con uno qualsiasi dei singoli elementi di prova non contraddittori anch'essi individuati dal Regolamento ("lettera B"<sup>13</sup>), che confermano la spedizione o il trasporto, **rilasciati da due diverse parti** indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente;
- il venditore è in possesso di:
  - una **dichiarazione scritta dall'acquirente** che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dall'acquirente, o da un terzo per conto dello stesso acquirente, e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni; tale dichiarazione scritta indica:
    - 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 (nel caso di cessione di mezzi di trasporto, il

8 L'art. 138, par. 1, della direttiva 2006/112/CE, risultante dalle modifiche applicabili dall'1.1.2020, stabilisce l'esenzione da IVA (non imponibilità IVA, secondo la dicitura nazionale)

9 nuovo art. 45-bis del Regolamento UE 282/2011

10 di cui all'art. 138 della direttiva 2006/112/CE.

11 a norma dell'art. 45-bis, par. 1, del Regolamento UE 282/2011

12 cfr. il punto 3.2 della presente circolare o il punto 3, lettera a), dell'articolo 45-bis del regolamento (UE) n. 282/2011

13 cfr. il punto 3.3 della presente circolare o il punto 3, lettera b), dell'articolo 45-bis del regolamento (UE) n. 282/2011

- numero di identificazione del mezzo di trasporto);
  - l'identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente;
- nonché almeno due degli elementi di prova non contraddittori ("lettera A"), rilasciati da due diverse parti e che siano indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente, o uno qualsiasi dei singoli elementi individuati dal Regolamento ("lettera A") in combinazione con uno qualsiasi dei singoli elementi di prova non contraddittori ("lettera B"), che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente.

La dichiarazione scritta, rilasciata dall'acquirente al fornitore, deve essere rilasciata entro il **decimo giorno** del mese successivo alla cessione intracomunitaria.

La presunzione può essere rifiutata dall'Amministrazione finanziaria<sup>14</sup>.

### 3.2 Elementi di prova non contraddittori (Lettera A)

Come elementi di prova della spedizione o del trasporto, vengono individuati i vari documenti relativi al trasporto o alla spedizione<sup>15</sup>.

Si tratta, ad esempio:

- del documento o lettera CMR firmata;
- della polizza di carico;
- della fattura relativa al trasporto aereo;
- della fattura emessa dallo spedizioniere.

### 3.3 Elementi di prova non contraddittori (Lettera B)

Gli ulteriori elementi di prova non contraddittori individuati dal Regolamento sono rappresentati dai documenti seguenti<sup>16</sup>:

- la 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;
- i documenti ufficiali rilasciati da una pubblica Autorità, ad esempio da un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione;
- la ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato membro di destinazione, che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro.

## 4 Opportunità dell'obbligo di fornire prove secondo la prassi amministrativa Italiana

In considerazione della complessità del nuovo regolamento dell'UE sull'obbligo di fornire prove del trasporto di merci verso un altro paese dell'UE e della necessità ancora in sospeso di chiarimenti su varie questioni<sup>17</sup>, si spera che l'Italia, come altri paesi (Austria e Germania), si avvalga della possibilità, prevista dal gruppo di esperti IVA (VEG) nella Commissione UE in una proposta di chiarimenti delle nuove disposizioni, di mantenere le norme interne sulla prova di trasporto ovverossia quindi di poter fornire la prova secondo la prassi amministrativa corrente<sup>18</sup>. Tuttavia, questo aspetto deve ancora essere chiarito dalle autorità italiane competenti.

<sup>14</sup> quando ha indizi sulla falsità dei documenti o che la merce non ha lasciato il paese di origine

<sup>15</sup> art. 45-bis, par. 3, del Regolamento UE 282/2011

<sup>16</sup> art. 45-bis, par. 3, del Regolamento UE 282/2011

<sup>17</sup> un esempio: se le merci sono trasportate dal fornitore stesso o dall'acquirente i documenti "rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente" non sono producibili

<sup>18</sup> Si veda l'interpello n. 100 dell'8 aprile 2019; inoltre anche le risoluzioni n. 345/E del 28 novembre 2007, n. 19/E del 25 marzo 2013 e n. 477/E del 15 dicembre 2008

In Italia, infatti, la fornitura di prova in questione non è attualmente regolata dalla legge; nonostante ciò ci sono spesso controversie perché le aziende non esercitano la dovuta diligenza in merito. L'Agenzia delle Entrate ha già dichiarato in diverse occasioni che **la prova dell'effettiva esportazione verso l'altro Stato membro deve essere fornita dal fornitore**; ciò è stato recentemente confermato in un decreto che tratta i casi di riscossione (Incoterms EXW)<sup>19</sup>. Il fornitore deve quindi rispettare l'obbligo di diligenza; la tutela del legittimo affidamento è garantita solo se ha adottato la "normale" diligenza nell'ottenere le prove necessarie e conclusive, e poi le prove erano viziate da informazioni errate che il soggetto passivo non poteva riconoscere.

Questa prova dell'avvenuto trasferimento del bene in un altro stato comunitario può essere attualmente fornita secondo le istruzioni dell'Agenzia delle Entrate come segue:

- la fattura di vendita all'acquirente comunitario;
- gli elenchi riepilogativi relativi alle cessioni intracomunitarie effettuate;
- il documento di trasporto "CMR" firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e/o dal destinatario per ricevuta o altro mezzo di prova come ad esempio: La prova è data dalla lettera di vettura elettronica o dalle informazioni provenienti dalla piattaforma elettronica della società di spedizione, che mostrano la partenza fisica dall'Italia e l'arrivo nell'altro Stato membro dell'UE<sup>20</sup>;
- la rimessa bancaria dell'acquirente relativa al pagamento della merce.

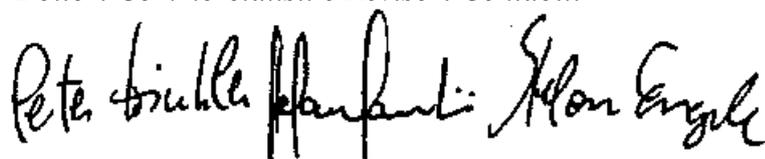
Indirettamente, l'Agenzia delle Entrate ha annunciato recentemente<sup>21</sup> che l'indirizzo seguito dall'Agenzia delle Entrate sugli obblighi di prova delle cessioni intracomunitarie è conforme a quanto previsto dal recente Regolamento UE Regolamento UE di cui ci siamo occupati in questa circolare.

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

*cordiali saluti*

*Winkler & Sandrini*

*Dottori Commercialisti e Revisori Contabili*



<sup>19</sup> Risoluzioni dell'Ag. der Einnahmen n. 19/E del 25 marzo 2013 e 477/E del 15 dicembre 2008

<sup>20</sup> A causa della mancanza del timbro orario e della firma digitale, i documenti non sono elettronici, ma analogici: In ogni caso, è necessario stamparle su carta e, se si desidera archivarle elettronicamente, devono essere timbrate e firmate digitalmente dal responsabile dell'azienda. Si deve quindi osservare la speciale procedura per l'archiviazione elettronica (DM 23.1.2009; D.M. 158/E/2009).

<sup>21</sup> in risposta all'interpello n. 100 dell'8 aprile 2019