Cessioni intra-Ue. No alla prova “libera” della fuoriuscita del bene dal territorio dello Stato



Diffusi nuovi chiarimenti circa la possibilità di documentare la fuoriuscita del bene dal territorio italiano con modalità documentali alternative rispetto a quelle indicate dall’art. 45-*bis* del Regolamento UE di esecuzione n. 282/2011 del 15 marzo 2011, in vigore dal 1° gennaio 2020. In particolare, nella risposta ad interpello n. 305 del 3 settembre 2020, l’Agenzia delle entrate, nel giudicare **non condivisibile** la soluzione interpretativa prospettata dal contribuente, ha precisato che nella cessione intracomunitaria di beni, **ai fini della formazione di una valida prova della fuoriuscita del bene** dal territorio italiano verso altro Stato membro, **non è sufficiente** acquisire, contestualmente alla consegna della merce, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, nella quale il cliente Ue dichiara sia di essere soggetto passivo IVA nella giurisdizione di destinazione finale dei beni acquistati (che deve naturalmente essere uno Stato membro UE) sia di essere in grado di provvedere con mezzi propri al trasferimento fisico di tali beni indicando la loro destinazione. Nello stesso documento, sancita l’impossibilità di procedere allo storno della fattura imponibile IVA con nota di credito *ex* articolo 26 del D.P.R. 633/1972 e all’emissione di una nuova fattura, *ex* articolo 41 del D.L. 331/1993, solo dopo aver acquisito la conferma

dell'avvenuto trasporto comunitario. In caso l'incertezza alla validità dei mezzi di prova, spiega l'Agenzia delle entrate, il contribuente non può avvalersi dell'emissione della nota di variazione in diminuzione, a cui si ricorre solo nei casi espressamente previsti dal legislatore, tra i quali non rientra l'ipotesi prospettata. In estrema sintesi, per l'Agenzia, il contribuente che effettua cessioni intracomunitarie, per provarne fuoriuscita delle merci dal territorio italiano, deve o produrre i documenti richiesti dal Regolamento Ue n. 282/2011, o attenersi alle indicazioni della prassi nazionale fornite da ultimo, con la circolare n. 12/2020 **(in *"Finanza & Fisco" n. 15/2020,pag. 734*)**.

Link al testo della risposta ad interpello dell'Agenzia delle entrate n. 305 del 3 settembre 2020, con oggetto: IVA (Imposta sul valore aggiunto) – Operazioni intracomunitarie – Cessione intracomunitaria di beni – Cessioni intracomunitarie di beni *ex* articolo 41 del D.L n. 331/93, con clausola "*franco fabbrica*", (trasporto a cura del cessionario comunitario) a soggetti passivi IVA stabiliti in altri Stati membri che ne curano il trasporto a partire dal predetto punto vendita – Prova del trasferimento fisico del bene dal cedente al cessionario per quanto concerne le cessioni intracomunitarie "*franco fabbrica*" – Possibilità di documentare la prova del trasporto o della spedizione del bene con modalità documentali alternative rispetto a quelle indicate dall'art. 45-*bis* del Regolamento UE di esecuzione n. 282/2011 del 15 marzo 2011, in vigore dal 1° gennaio 2020 – Affermazione – Insufficienza sul piano probatorio del rilascio da parte dal cessionario soggetto passivo IVA al momento della consegna in Italia dei beni di una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesta che i beni saranno trasportati in altro Stato membro – Fattura emessa con IVA nazionale per carenza di prove – Impossibilità ad essere rettificata con una successiva nota

di variazione IVA in diminuzione *ex* art. 26 del D.P.R. 633/72 nel momento in cui il cedente nazionale acquisisce la dichiarazione del cessionario Ue di avvenuta ricezione della merce nel territorio di altro Stato membro – Affermazione – Art. 45-*bis*, del Regolamento Ue n. 282 del 2011, introdotto dal Regolamento Ue n. 1912 del 2018 – Artt. da 138 a 142 della Direttiva 2006/112/CE – Artt. 41, 46 e 50, del DL 30/08/1993, n. 331, conv., con mod., dalla L. 29/10/1993, n. 427

Prassi nazionale

Cessioni *intra*Ue. La disciplina della prova del trasporto o della spedizione dei beni verso un altro Stato Ue alla luce del Regolamento n. 1912/2018

Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12 E del 12 maggio 2020: «*IVA (Imposta sul valore aggiunto) – Operazioni intracomunitarie – Cessione intracomunitaria di beni – Qualificazione – Condizioni di non imponibilità di un'operazione intracomunitaria – Elementi di prova della spedizione o del trasporto intracomunitario di beni – Chiarimenti in merito alla prova delle cessioni intracomunitarie – Art. 45-bis, del Regolamento Ue n. 282 del 2011, introdotto dal Regolamento Ue n. 1912 del 2018 – Portata della presunzione contenuta nell'art. 45-bis del Regolamento IVA – Rapporto tra la presunzione di cui all'articolo 45-bis del Regolamento IVA e la prassi nazionale in materia di prova del trasporto nella cessione intracomunitaria – Artt. da 138 a 142 della Direttiva 2006/112/CE – Artt. 41, 46 e 50, del D.L. 30/08/1993, n. 331, conv., con mod., dalla L. 29/10/1993, n. 427*»

Cessione intracomunitaria non imponibile IVA: i mezzi di prova idonei a dimostrare la ricezione delle merci in uno Stato UE diverso dall'Italia

Risposta ad interpello – Agenzia delle Entrate – n. 100 dell'8 aprile 2019: *«IVA (Imposta sul valore aggiunto) – Operazioni intracomunitarie – Cessione intracomunitaria di beni – Qualificazione – Condizioni di non imponibilità di un'operazione intracomunitaria – Presupposti – Esistenza di un movimento fisico dei beni fra Stati membri – Beni spediti o trasportati in un altro Stato membro – Prova dell'avvenuta cessione di cui all'art. 41 del D.L. n. 331/1993 – Documentazione idonea al fine di provare l'avvenuto trasporto dei beni in altro paese comunitario e, in particolare, con riferimento alla possibilità di produrre prove alternative ai documenti di trasporto denominati CMR e POD – Art. 138, della Direttiva 2006/112/CE del 28/11/2006 – Artt. da 38 a 41, del D.L. 30/08/1993, n. 331, conv., con mod., dalla L. 29/10/1993, n. 427»*

Prova della fuoriuscita del bene dal territorio dello Stato. Il caso della cessione intracomunitaria di imbarcazioni da diporto con trasporto a cura del cessionario "*via mare*"

Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 71 E del 24 luglio 2014: *«IVA (Imposta sul valore aggiunto) – Operazioni intracomunitarie – Cessione intracomunitaria di beni – Condizioni per la non imponibilità di un'operazione intracomunitaria – Esistenza di un movimento fisico dei beni fra Stati membri – Beni spediti o trasportati in un altro Stato membro – Cessione con trasporto a cura del cessionario – Caso di specie – Cessione di imbarcazioni da diporto ad un soggetto passivo IVA di altro paese Ue (nella specie iscritto al VIES fiscalmente domiciliato in Francia) – Requisiti per essere qualificata cessione intracomunitaria, ex art. 41 del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331 – Prova*

dell'uscita "fisica" dell'imbarcazione dal territorio dello Stato – Modalità di formazione»

La documentazione contabile ed extra contabile necessaria a dimostrare la natura delle operazioni di cessione intracomunitari

Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 19 E del 25 marzo 2013: «*IVA (Imposta sul valore aggiunto) – Operazioni intracomunitarie – Cessione intracomunitaria di beni – Qualificazione – Condizioni di non imponibilità di un'operazione intracomunitaria – Presupposti – Esistenza di un movimento fisico dei beni fra Stati membri – Beni spediti o trasportati in un altro Stato membro – Prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria in particolare in relazione alla clausola "franco fabbrica" di cui all'art. 41 del D.L. n. 331/1993 – Documentazione idonea al fine di provare l'avvenuto trasporto dei beni in altro paese comunitario e, in particolare, con riferimento alla possibilità di produrre prove alternative al documento di trasporto cartaceo denominato CMR – Artt. 131 e 138, paragrafo 1, della Direttiva 2006/112/CE del 28/11/2006 – Artt. da 38 a 41, del D.L. 30/08/1993, n. 331, conv., con mod., dalla L. 29/10/1993, n. 427*»

Vedi anche, le precedenti risoluzioni del 28 novembre 2007, n. 345/E e del 15 dicembre 2008, n. 477/E, nelle quali è stato affrontato il tema della prova dell'effettiva movimentazione dei beni dall'Italia ad un altro Stato membro, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione fossero avvenuti a cura del cedente, del cessionario o di terzi per loro conto.

Prova cessione intra Ue. "*Quick fixes* 2020"

Link al testo della note esplicative riguardanti le modifiche del sistema dell'IVA nell'UE [Direttiva (UE) 2018/1910 del Consiglio Regolamento di esecuzione (UE) 2018/1912 del Consiglio Regolamento (UE) 2018/1909 del Consiglio] relative al regime di *call-off stock*, alle operazioni a catena e all'esenzione delle cessioni intracomunitarie di beni (*"soluzioni rapide 2020"*) – (Pubblicate a dicembre 2019, a cura della Commissione Europea – Direzione Generale Fiscalità e Unione doganale – Fiscalità indiretta e amministrazione fiscale – Imposta sul valore aggiunto)

Le note esplicative sono finalizzate a fornire una migliore comprensione di talune parti della normativa dell'UE in materia di IVA. Sono state preparate dai servizi della Commissione e non sono giuridicamente vincolanti, come precisato nella clausola di esclusione della responsabilità riportata nella prima pagina. Le note esplicative non sono esaustive. Ciò significa che, sebbene forniscano informazioni dettagliate riguardo a una serie di questioni, il presente documento potrebbe non includere alcuni elementi.