

TAX ALERT NO. 02/2020
Milano, 10 gennaio 2020



NUOVE REGOLE PER LA PROVA DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE

Un elemento fondamentale per applicare il regime di non imponibilità IVA alle cessioni intracomunitarie è il trasporto dei beni da uno Stato membro ad un altro. La dimostrazione dell'avvenuto trasferimento del bene è sempre stata oggetto di controversie in quanto né la normativa comunitaria né la legislazione italiana hanno mai fornito specificazioni in tal senso. Con l'entrata in vigore dal 1° gennaio 2020 dell'articolo 45-bis del Regolamento UE 282/2011, vengono stabiliti gli elementi di prova di cui il soggetto che pone in essere una cessione intracomunitaria deve essere in possesso per applicare il regime di non imponibilità previsto dall'art. 41, comma 1 letta del DL 331/1993.

LA NUOVA DISCIPLINA DEGLI ELEMENTI DI PROVA

L'**articolo 45-bis** stabilisce, ai fini dell'applicazione della disciplina IVA prevista per le cessioni intracomunitarie (la non imponibilità dell'operazione), quali debbano essere **le prove** attraverso le quali si possa presumere che **i beni siano stati trasportati o spediti dal Territorio di uno Stato membro verso un altro Stato membro**, distinguendo il caso in cui il trasporto sia onere **del cedente** dal caso in cui il **trasporto sia a carico dell'acquirente**.

In particolare al paragrafo 3 dell'art. 45-bis vengono previsti **due distinti gruppi di prove**, accettati come elementi di prova della spedizione o del trasporto.

Elementi di prova di cui alla lettera a):



WEB
clarksonhyde.it



LINKEDIN
Clarkson Hyde
Commercialisti e Avvocati



TWITTER
@ItalyCHI



INSTAGRAM
clarksonhyde_italy



Leggi il nostro
magazine su ISSUU
clarksonhyde-studioassociato

- documento o una **lettera CMR riportante la firma** (si ritiene che si faccia riferimento alla firma del trasportatore che ha preso in carico la merce);
- **polizza di carico**;
- **fattura di trasporto aereo**;
- **fattura emessa dallo spedizioniere**.

Elementi di prova di cui alla lettera b):

- **polizza assicurativa** relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i **documenti bancari** attestanti il pagamento della spedizione o del trasporto dei beni;
- **documenti ufficiali** rilasciati da una **pubblica autorità** (ad esempio 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.

A seconda di chi effettua il trasporto gli elementi di prova a sostegno della presunzione si differenziano.

TRASPORTO A CARICO DEL VENDITORE

Nel caso in cui il trasferimento dei beni sia a carico del **venditore**, si presume che il trasferimento dei beni sia avvenuto qualora il cedente certifichi tale circostanza e sia in possesso alternativamente:

- di **almeno due dei seguenti elementi di prova** (indicati alla lett. a) paragrafo 3 dell'art 45-bis) **non contraddittori**, rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra e diverse da quelle tra cui avviene la compravendita:
 - Documento o lettera CMR firmato. Il CMR contiene i dati della spedizione e le firme dei singoli soggetti coinvolti (cioè cedente, vettore e cessionario);
 - Polizza di carico;
 - Fattura di trasporto aereo;



WEB
clarksonhyde.it



LINKEDIN
Clarkson Hyde
Commercialisti e Avvocati



TWITTER
@ItalyCHI



INSTAGRAM
clarksonhyde_italy



Leggi il nostro
magazine su ISSUU
clarksonhyde-studioassociato

- Fattura emessa dallo spedizioniere
- oppure, in alternativa;
- di **una qualsiasi degli elementi di prova di cui all'elenco precedente** in combinazione con **uno qualsiasi dei seguenti singoli elementi di prova** (indicati alla lett. b) paragrafo 3 dell'art 45-bis), anche in questo caso rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra e diverse da quelle tra cui interviene la compravendita, che confermano la spedizione o il trasporto:
 - Polizza assicurativa relativa alla spedizione o trasporto dei beni;
 - Documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità 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 di beni in tale Stato.

TRASPORTO A CARICO DELL'ACQUIRENTE (CLAUSOLE EX WORKS)

Qualora l'onere del trasferimento dei beni sia in capo all'acquirente, il venditore oltre alla documentazione richiesta nel caso precedente deve ottenere dal cliente una dichiarazione, resa per iscritto, con la quale l'acquirente certifichi che il trasporto è a suo carico e che la merce è giunta nel Paese di destinazione. Tale dichiarazione deve inoltre riportare:

- 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 numero di identificazione del mezzo di trasporto;
- l'identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente.

La dichiarazione deve essere fornita al venditore entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione.

È bene evidenziare che nel caso in cui il venditore, o l'acquirente, effettuino direttamente il trasporto dei beni (ossia con mezzi propri), la disciplina illustrata non si applica non potendo ottenere la documentazione richiesta da due parti indipendenti e diverse da quelle tra cui avviene la compravendita.

OSSERVAZIONI E PRIME INDICAZIONI

La normativa introduce una presunzione (relativa) volta ad armonizzare l'applicazione della disciplina IVA tra gli Stati membri e a dirimere le incertezze presenti in tema di prova dell'avvenuto trasferimento dei beni oggetto di cessioni intracomunitarie.

Pertanto, **in presenza degli elementi di prova indicati dall'art. 45-bis, il trasferimento dei beni si presume effettuato ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità IVA della cessione**, a meno che l'Amministrazione Finanziaria non ne dia dimostrazione contraria.

Nell'attesa che l'Agenzia delle Entrate si pronunci in merito all'applicazione pratica della normativa in commento e all'esame delle casistiche su cui sorgeranno difficoltà applicative o interpretative si segnala che la Commissione UE ha emanato il 20 dicembre 2019 delle Note Esplicative riguardanti le novità IVA per il 2020, tra le quali quella in commento.

Dall'esame di tali Note si possono evincere alcune indicazioni che, pur non essendo normativamente vincolanti, illustrano lo spirito del legislatore comunitario e la ratio con cui interpretare la nuova disciplina. In particolare viene indicato che:

- gli Stati membri possono stabilire condizioni meno stringenti in materia di elementi di prova che presumono il trasporto dei beni (paragrafo 5.3.2);
- qualora non siano rispettate le condizioni previste dall'art. 45 bis non è automatico che la vendita venga qualificata come operazione nazionale anziché come cessione intracomunitaria (nella sussistenza degli altri requisiti previsti per tali operazioni). Infatti il cedente potrà dimostrare all'Amministrazione Finanziaria anche tramite altri elementi di prova che il trasferimento dei beni è avvenuto (paragrafo 5.3.3);



WEB
clarksonhyde.it



LINKEDIN
Clarkson Hyde
Commercialisti e Avvocati



TWITTER
@ItalyCHI



INSTAGRAM
clarksonhyde_italy



Leggi il nostro
magazine su ISSUU
clarksonhyde-studioassociato

- la dichiarazione resa dall'acquirente nel caso in cui si occupi del trasferimento dei beni può essere rilasciata sia in forma cartacea che in forma elettronica (paragrafo 5.3.6);
- qualora il venditore ottenesse dall'acquirente la dichiarazione di avvenuto trasporto dei beni oltre il termine previsto (decimo giorno del mese successivo alla cessione), potrebbe comunque beneficiare della presunzione di avvenuto trasporto se in possesso degli altri elementi di prova previsti dalla normativa (paragrafo 5.3.8).

Clarkson Hyde - Studio Associato - rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

A cura del Dipartimento Italiano Tax

Alberto C. Magri

ac.magri@clarksonhyde.it

Matteo Quaia

m.quaia@clarksonhyde.it

La presente è da considerarsi quale nota di studio. Quanto espresso non potrà pertanto essere utilizzato e/o interpretato quale parere legale né preso a riferimento da un qualsiasi soggetto o da suoi consulenti per qualsiasi scopo che non sia un'analisi generale delle questioni in esso affrontate. La riproduzione è consentita purché ne venga citato il titolo e la data accanto all'indicazione: Clarkson Hyde - Studio Associato.



WEB
clarksonhyde.it



LINKEDIN
Clarkson Hyde
Commercialisti e Avvocati



TWITTER
[@ItalyCHI](https://twitter.com/ItalyCHI)



INSTAGRAM
[clarksonhyde_italy](https://www.instagram.com/clarksonhyde_italy)



**Leggi il nostro
magazine su ISSUU**
[clarksonhyde-studioassociato](https://www.issuu.com/clarksonhyde-studioassociato)



Clarkson Hyde Global offices: Australia | Belgium | Bulgaria | China & Hong Kong | Cyprus | Czech Rep. | Denmark | France | Germany | Greece | Iceland | India | Indonesia | Ireland | Israel | Italy | Kuwait | Lithuania | Luxembourg | Malaysia | Malta | Mauritius | Netherlands | Norway | Pakistan | Portugal | Romania | Russia | Singapore | Slovenia | Spain | Sweden | Switzerland | Thailand | Turkey | UAE | United Kingdom

Clarkson Hyde - Studio Associato - è un'Associazione Professionale regolata ai sensi della Legge 23 novembre 1939 n. 1815 ed è membro del network CH International, una associazione globale di commercialisti, avvocati e consulenti fiscali (www.chint.org). CH International indica l'organizzazione globale di member firms di CH International (Group) Limited, ciascuna delle quali rappresenta un'entità legale separata e non un'associazione professionale. CH International Group Limited, "Company Limited by Guarantee" del Regno Unito, non fornisce servizi ai clienti. I servizi sono forniti dalle singole member firms.



WEB
clarksonhyde.it



LINKEDIN
Clarkson Hyde
Commercialisti e Avvocati



TWITTER
[@ItalyCHI](https://twitter.com/ItalyCHI)



INSTAGRAM
[clarksonhyde_italy](https://www.instagram.com/clarksonhyde_italy)



**Leggi il nostro
magazine su ISSUU**
[clarksonhyde-studioassociato](https://www.issuu.com/clarksonhyde-studioassociato)

