



Dott. Giovanni Prudenzano

Consulente del lavoro - Consulente aziendale

Dott. Anna Monica Montanaro

Dottore Commercialista - Revisore Contabile

Circolare 10/2019 del 08.11.2019

OGGETTO: LA PROVA DELLE CESSIONI DI BENI EXTRA UE E INTRA UE.

Ai gentili Clienti

Gentile Cliente,

Come noto, le vendite all'estero nei paesi extra UE e quelle effettuate nei confronti dei paesi UE **non sono assoggettate ad IVA.**

- Se la cessione viene effettuata verso un **cliente extracomunitario** – sia esso privato o soggetto passivo IVA si configura **un' esportazione ai sensi dell'art. 8 del dpr 633/72;**

- Se la cessione viene effettuata verso un **cliente intracomunitario**, si configura **una cessione intracomunitaria**, e la disciplina IVA varia in base all'acquirente. Quindi sarà senza IVA ex art 41 dl 331/93 nel caso in cui la vendita è fatta ad un soggetto passivo IVA e sarà invece imponibile IVA se chi acquista è un privato.

Detto questo, con la presente circolare si vogliono mettere a fuoco gli accorgimenti, le prove che il contribuente deve provvedere a costituire al fine di evitare che una possibile verifica di un ufficio tributario possa, in mancanza della idonea documentazione, accertare a carico del contribuente non attento l'ammontare di IVA, oltre alle sanzioni, relative alle operazioni con paesi esteri, sia UE che extra UE che giustamente non è stata applicata.

E questo perché il contribuente deve fornire la prova che effettivamente la merce è stata inviata all'estero.

Prova dell'avvenuta esportazione

L'esportazione può avvenire a cura del cedente o a cura del cessionario.

1) CESSIONE CON TRASPORTO A CURA DEL CEDENTE: L'art. 8, 1° comma lettera a) DPR 633/72

La spedizione dei beni all'estero è effettuato dal cedente che quindi è in grado di conservare tutti i documenti per la prova dell'avvenuta uscita degli stessi dal territorio nazionale e successiva consegna al cliente estero.

2) CESSIONE CON TRASPORTO A CURA DEL CESSIONARIO: L'art. 8, 1° comma lettera b) DPR

633/72 "le cessioni con trasporto o spedizione fuori del territorio della Comunità Economica Europea entro 90 giorni dalla consegna, a cura del cessionario (cioè colui che acquista) non residente o per suo conto... l'esportazione deve risultare da vidimazione apposta dall'ufficio doganale o dall'ufficio postale sull'esemplare della fattura." **Quindi sebbene il cedente non provveda al trasporto dei beni deve seguire gli stessi sino a quando non verranno consegnati all'estero.**

Importante: in assenza della prova dell'avvenuta esportazione dei beni nei termini di legge (90 giorni), scatterà automaticamente la presunzione dell'immissione nell'ambito del territorio nazionale e pertanto l'applicazione dell'IVA e le sanzioni di legge.

Il nuovo sistema doganale E.C.S. prevede cambiamenti sostanziali relativamente alla prova dell'avvenuta esportazione. Con la nuova procedura, nel DAE (documento di accompagnamento all'esportazione) è riportato il codice MRN (movement reference number). Tale documento è rilasciato dalla dogana di esportazione allo spedizioniere o direttamente all'esportatore e scorta la merce da questa dogana alla dogana d'uscita.

Anche se la documentazione dell'avvenuta esportazione può essere reperita attraverso uno specifico archivio elettronico è bene che l'esportatore abbia una copia cartacea del DAE che attesta l'avvenuta esportazione.

La prova delle cessioni intracomunitarie

E' importante sottolineare che l'onere della prova di avvenuta cessione intracomunitaria incombe sul soggetto che richiede la non imponibilità IVA ovvero il venditore intracomunitario.

Il fatto che abbia agito in buona fede non lo esime dall'essere soggetto al recupero dell'IVA e delle sanzioni.

L'agenzia delle entrate ha scritto che il **documento di trasporto (DDT)**, ai fini della prova basta a dimostrare l'uscita dei beni dal territorio dello Stato, ma indica anche che la ditta cedente ha il preciso obbligo di conservare gli elenchi INTRASTAT, le fatture e la **documentazione bancaria** dalla quale possa risultare l'ammontare di quanto è stato riscosso per le cessioni intracomunitarie effettuate.

Va conservata inoltre la copia dei documenti che sono intercorsi tra le parti contraenti e che sono sfociate nelle cessioni.

La stessa Agenzia delle Entrate ammette come prova la **lettera di vettura** che indica il luogo di partenza della spedizione avvenuta nel territorio dello Stato e il luogo di destinazione nello Stato membro di arrivo dei beni, senza richiedere l'attestazione di colui che compra relativa all'arrivo dei beni nello Stato di destinazione.

Un caso particolare, nelle cessioni intracomunitarie, si ha quando il trasporto è a cura di colui che compra. Questa fattispecie si verifica spesso nell'ambito di alcuni grossisti, che ricevono la visita di clienti intracomunitari che scelgono merci di loro gradimento che caricano sul loro furgone o sulla loro auto.

La ditta cedente deve controllare il numero identificativo IVA comunicato dal cliente e farsi sottoscrivere una dichiarazione dell'intenzione di trasportare i beni in altro Stato membro UE. Il controllo della partita IVA comunitaria può essere effettuato on line sul sito dell'Agenzia delle Entrate - Servizi Online - Servizi fiscali - Controllo delle partite IVA comunitarie.

Nelle cessioni "franco fabbrica" con trasporto a cura dell'acquirente l'Agenzia delle entrate accetta come prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria una **dichiarazione** inviata dal cliente intracomunitario su propria carta intestata che attesti la circostanza che la merce è effettivamente pervenuta a destinazione nell'altro Stato membro.

Un caso particolare si ha, sempre nell'ambito del trasporto a cura dell'acquirente, relativamente al pagamento. Spesso i compratori intracomunitari fanno il giro di alcuni grossisti chiedendo di pagare in contanti.

I clienti italiani sono allettati dal pagamento contanti che però non può essere superiore a 3.000,00 Euro, ma così facendo perdono la possibilità di poter fornire al fisco una prova importante di avvenuta cessione intra UE costituita dalla tracciabilità del pagamento.

Ricordiamo che i requisiti base di una cessione intracomunitaria da considerare sono:

- L'effettiva acquisizione della proprietà del bene da parte dell'acquirente;
- Parte venditrice e parte acquirente sono soggetti passivi IVA titolari quindi di partita IVA;
- L'onerosità della cessione, vale a dire che la merce deve essere venduta a fronte di un pagamento;
- Lo spostamento effettivo della merce dall'Italia a uno stato membro UE

Sempre in tema di prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria gli esempi che seguono costituiscono una prova perfetta:

- Lettera di vettura CMR (Convention des Marchandises par Route), firmata dal vettore e dal destinatario;
- AWB (Air Waybill): Documento di trasporto aereo compilato dalla compagnia aerea (vettore), su indicazioni del venditore ;

- CIM (Convenzione Internazionale per le Merci in ferrovia): Lettera di vettura ferroviaria attestante il trasporto della merce su rotaia, sia per il trasporto nazionale che internazionale;

- B/L (Bill of lading): Documento di trasporto marittimo (polizza di carico) rilasciato dal vettore al momento dell'imbarco della merce sulla nave: è il solo documento di trasporto il cui trasferimento determina anche la traslazione dei diritti sulla merce oggetto di trasporto

Ed ancora, in base a quanto previsto dal Regolamento 2018/1912/UE e successivamente confermato dall'Agenzia delle Entrate con la circolare 100/2019, sono anche accettati come prova della spedizione o del trasporto i seguenti documenti:

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

Ricordiamo che la prova da parte del venditore può essere acquisita in qualsiasi momento, non solo al momento della cessione ma anche successivamente e comunque sollecitamente ad evitare la procedura di infrazione fiscale.

Cordiali Saluti.

Per Studio Format
Prudenzano Giovanni Antonio