



DOTTORI COMMERCIALISTI
E REVISORI LEGALI DEI CONTI

Circolare n.25 del 07 ottobre 2024

CESSIONI INTRA DA EFFETTUARSI ENTRO 90 GIORNI

Il decreto “sanzioni” (art. 2 del DLgs. 87/2024), emanato in attuazione della legge delega di riforma fiscale, ha introdotto una nuova disposizione concernente il termine entro il quale effettuare le **cessioni intracomunitarie** di beni con trasporto o spedizione a cura del cessionario.

Il nuovo art. 7 comma 1 del DLgs. 471/97 stabilisce che è soggetto a una sanzione pari al **50% dell'imposta** chi effettua cessioni intracomunitarie in regime di non imponibilità IVA, nella circostanza in cui i beni siano trasportati o spediti in altro stato membro – a cura del cessionario non residente o da terzi per suo conto – e tali beni **non risultino pervenuti in detto Stato entro novanta giorni dalla consegna in Italia.**

La sanzione descritta non si applica, tuttavia, se nei 30 giorni successivi la fattura è **regolarizzata** ed è eseguito il **versamento** dell'IVA.

Si ricorda che la disciplina delle cessioni intracomunitarie, di cui all'art. 41 comma 1 del DL 331/93, è la medesima per le vendite curate dal cedente e per quelle curate dal cessionario e, soprattutto, **non contempla un termine** per l'invio dei beni all'estero.

Pertanto, la necessità di provare la ricezione entro il termine di 90 giorni, che non è prevista dalla legislazione sul regime di non imponibilità IVA, viene “imposta” dalla norma sanzionatoria.

La normativa in esame decorre, secondo quanto previsto dall'art. 5 del DLgs. 87/2024, a partire dalle operazioni realizzate dal **1° settembre 2024**.

Di conseguenza le operazioni di cessione intracomunitarie realizzate da tale data, per poter beneficiare del regime di non imponibilità, dovranno prevedere la consegna dei beni a favore del committente situato in altro Stato membro entro 90 giorni.

Si riepilogano di seguito gli elementi che contraddistinguono le cessioni comunitarie e la documentazione necessaria da conservare.

I 4 REQUISITI OBBLIGATORI

STUDIO ASSOCIATO BETTONI & LOCATELLI
CODICE FISCALE E PARTITA IVA 0492080168

PASSAGGIO CANONICI LATERANENSI 12/10 SCALA C – 24121 BERGAMO (BG) TEL. 035-24.25.38
MAIL SEGRETERIA@STUDIOASSOCIATO.TAX
CORSO VERCELLI N.57 – 20144 MILANO (MI)

Come è noto, secondo la normativa nazionale, la possibilità di applicare il regime di non imponibilità di cui all'articolo 41, D.L. 331/1993 per una cessione intracomunitaria, passa per la verifica congiunta dei seguenti 4 requisiti:

1. onerosità dell'operazione;
2. acquisizione o trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni;
3. status di operatore economico del cedente nazionale e del cessionario;
4. effettiva movimentazione del bene dall'Italia ad un altro Stato membro, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione avvengano a cura del cedente, del cessionario o di terzi per loro conto.

La normativa interna – conformandosi sul punto alla Direttiva Iva comunitaria (la 2006/112/CE) – non ha mai esplicitamente previsto specifiche disposizioni 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 della UE. Lo strumento che più tra tutti ha da sempre conferito le maggiori certezze nel conferire dimostrazione della prova del trasferimento dei beni è il cosiddetto CMR (sia cartaceo che elettronico) e cioè la lettera di vettura internazionale regolata dalla “*Convention des Marchandises par Route*”, debitamente firmata da tutti i soggetti coinvolti nell'operazione e quindi il cessionario / il trasportatore / il committente.

Nell'eventualità in cui il CMR non sia disponibile è possibile provare l'avvenuta cessione intracomunitaria con una serie di documenti, che variano in base al soggetto che ha curato il trasporto, da conservarsi unitamente alla fattura, alle contabili di pagamento e alla documentazione contrattuale.

Lettera a) - Beni spediti o trasportati dal venditore o da un terzo per suo conto

Per difendere la non imponibilità applicata alla fattura che documenta lo scambio intracomunitario il cedente, oltre a dichiarare che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da terzi per suo conto, dovrà produrre almeno due documenti, non contraddittori e provenienti da soggetti diversi tra loro e indipendenti sia dal venditore che dall'acquirente, tra quelli di seguito evidenziati:

- CMR riportante la firma del trasportatore;
- polizza di carico;
- fattura di trasporto aereo;
- fattura emessa dallo spedizioniere.

In alternativa, il cedente potrà produrre uno solo dei documenti sopra evidenziati, unitamente ad uno qualsiasi dei seguenti documenti:

- 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 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.

Lettera b) - Beni trasportati dall'acquirente o da un terzo per suo conto

Nella più insidiosa fattispecie in cui il trasporto viene effettuato dall'acquirente oppure da un terzo per suo conto, oltre ai documenti previsti nel caso precedente, la presunzione consiste anche nella ulteriore produzione

STUDIO ASSOCIATO BETTONI & LOCATELLI
CODICE FISCALE E PARTITA IVA 04192080168

PASSAGGIO CANONICI LATERANENSI 12/10 SCALA C – 24121 BERGAMO (BG) TEL. 035-24.25.38
MAIL SEGRETERIA@STUDIOASSOCIATO.TAX
CORSO VERCELLI N.57 – 20144 MILANO (MI)

da parte dell'acquirente nei confronti del cedente, entro il 10° giorno del mese successivo alla cessione, di una dichiarazione scritta dalla quale deve risultare:

- data del rilascio;
- nome e l'indirizzo dell'acquirente;
- quantità e natura dei beni ceduti;
- data e luogo del loro arrivo;
- identificazione della persona che ha accettato i beni per conto dell'acquirente (ad esempio: copia documento del soggetto che materialmente esegue il trasposto e visura della ditta per cui lavora);
- numero di identificazione del mezzo (qualora si tratti di mezzi di trasporto, numero di telaio e numero targa).

Si precisa che il mancato rispetto del termine dei 10 giorni non preclude la possibilità per il cedente di beneficiare della presunzione laddove si riscontri la presenza di tutte le altre condizioni previste dalla disposizione.

Inoltre si ritiene:

- che l'elencazione dei dati – contenuta nella norma – da riportare nella dichiarazione dovrebbe essere esaustiva ma, nulla vieta di integrare con ulteriori elementi qualora ciò porti ad una identificazione più rapida e/o precisa;
- in termini generali sia ammissibile una “dichiarazione riepilogativa” che interesserà le operazioni intervenute nell'arco dello stesso mese solare; tale “dichiarazione riepilogativa” deve dar conto singolarmente di tutte le operazioni intervenute specificando per ciascuna i punti sopra indicati (così anche nella circolare Assonime 11/2020).

Si ricorda che non sussiste indipendenza tra i soggetti coinvolti nell'operazione di cessione intracomunitaria relativamente:

- soggetti facenti parte del medesimo soggetto giuridico (ad esempio stabile organizzazione e casa madre)
- soggetti legati da vincoli familiari o altri stretti legami personali, gestionali, associativi, proprietari, finanziari o giuridici quali definiti dagli Stati membri (ad esempio amministratore delegato e società amministrata; società legate da rapporti di controllo ai sensi dell'articolo 2359, cod. civ.)

Le presunzioni fornite dal corredo documentale possono essere disconosciute dai verificatori quando:

- nel corso di un controllo si riscontri che i beni sono ancora giacenti nel magazzino del venditore,
- si venga a conoscenza di un incidente durante il trasporto che ha comportato la distruzione dei beni,
- si dimostra che uno o più tra i documenti obbligatoriamente richiesti ai fini della presunzione e forniti come mezzi di prova contengono informazioni non corrette o addirittura false.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

Rachele Denegri

STUDIO ASSOCIATO BETTONI & LOCATELLI

CODICE FISCALE E PARTITA IVA 04192080168

PASSAGGIO CANONICI LATERANENSI 12/10 SCALA C – 24121 BERGAMO (BG) TEL. 035-24.25.38
MAIL SEGRETERIA@STUDIOASSOCIATO.TAX
CORSO VERCELLI N.57 – 20144 MILANO (MI)