

CIRCOLARE 34 DEL 06 MAGGIO 2019

PROVA AVVENUTA CESSIONE INTRA UE

CHIARIMENTI

Rif. normativi Art. 41, DL n. 331/93

e di prassi: Risposta Interpello Agenzia Entrate 8.4.2019, n. 100

In sintesi

Rispondendo ad uno specifico interpello, l’Agenzia delle Entrate ha recentemente rammentato i documenti che il contribuente è tenuto a produrre e conservare al fine di poter dimostrare l’effettiva esecuzione di una cessione intra-UE non imponibile IVA. In particolare, richiamando e confermando le indicazioni fornite in passato, l’Agenzia ribadisce che l’avvenuto trasporto dei beni ceduti in altro Stato UE ad un soggetto passivo IVA, può essere attestata:

- dal documento di trasporto CMR (cartaceo o elettronico); ovvero*
- da altro documento che può essere equiparato al CMR in quanto contenente le medesime informazioni;*

ferma restando, in ogni caso, la conservazione anche di:

- fattura di vendita;*
- documentazione bancaria che attesta le somme riscosse;*
- documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti dalle parti;*
- relativi modd. Intra.*

Come noto, ai sensi dell’art. 41, comma 1, lett. a), DL n. 331/93, le cessioni di beni effettuate da operatori italiani nei confronti di operatori comunitari sono considerate non imponibili IVA in quanto alle stesse è applicabile il regime di tassazione nello Stato UE di destinazione dei beni oggetto dell’operazione.

Per poter “beneficiare” della non imponibilità IVA è necessario che:

- l’operazione sia onerosa e comporti il trasferimento della proprietà / altro diritto reale dei beni oggetto della stessa;*
- il cedente e l’acquirente siano soggetti passivi IVA.*

A tal fine si rammenta che:

- l'art. 27, DL n. 78/2010 prevede che il contribuente, prima di effettuare operazioni intraUE, è tenuto a manifestare detta volontà / presentare specifica richiesta, con conseguente iscrizione al VIES;
- l'Agenzia delle Entrate, dopo aver sostenuto in più occasioni che l'iscrizione al VIES rappresenta un adempimento necessario per poter effettuare operazioni intraUE in qualità di soggetto passivo e quindi non imponibili IVA, alla luce della sentenza della Corte di Giustizia UE 9.2.2017, Causa C-21/16, ha rivisto la propria posizione uniformandosi alle indicazioni dei Giudici comunitari, secondo i quali il mancato assolvimento di un adempimento formale (iscrizione al VIES) non può far venir meno l'applicazione della non imponibilità IVA al sussistere dei requisiti sostanziali richiesti (la natura di soggetti passivi IVA delle parti).

In merito va tuttavia evidenziato che nella Direttiva n. 1910/2018 (che modifica la Direttiva n. 2006/112/UE) è previsto che l'iscrizione al VIES costituisca una condizione sostanziale per porre in essere operazioni UE in regime di non imponibilità tra soggetti passivi IVA.

È quindi verosimile prevedere che, a seguito del recepimento della citata nuova Direttiva nell'ordinamento nazionale, l'iscrizione al VIES "tornerà" a rappresentare un requisito sostanziale per poter porre in essere operazioni intraUE non imponibili IVA.

A tal fine, le novità contenute nella citata Direttiva devono essere recepite entro il 31.12.2019 al fine di essere applicate dall'1.1.2020.

- si verifichi l'effettivo trasferimento dei beni dall'Italia ad un altro Stato UE.

In merito si rammenta che non rileva il soggetto che cura la spedizione / trasporto dei beni (cedente / acquirente / soggetto terzo per conto di uno dei precedenti). In altre parole la cessione può essere sia "franco destino" che "franco fabbrica";

- il cedente sia in possesso di adeguate prove documentali in grado di attestare la sussistenza delle citate condizioni.

La documentazione idonea a provare la sussistenza delle condizioni

L'Agenzia delle Entrate con la recente Risposta 8.4.2019, n. 100 è tornata a fornire indicazioni in merito alla tipologia di documenti che devono / possono essere utilizzati per

attestare la sussistenza delle condizioni richieste, rammentando che né la normativa comunitaria né quella nazionale contengono una specifica previsione in merito ai documenti che il cedente deve conservare (ed esibire in caso di controllo) ai fini in esame.

Con particolare riferimento alla documentazione idonea a dimostrare l'effettivo trasferimento dei beni dall'Italia in un altro Stato UE, l'Agenzia evidenzia che possono essere considerate ancora valide le indicazioni fornite in passato (Risoluzioni 28.11.2007, n. 345/E; 15.12.2008, n. 477/E e 25.3.2013, n. 19/E), in base alle quali l'avvenuta cessione intraUE è validamente dimostrata se è conservata la seguente documentazione:

- la fattura di vendita all'acquirente UE;
- i modd. Intra relativi alle cessioni intraUE effettuate;
- la rimessa bancaria dell'acquirente relativa al pagamento della merce;
- il documento di trasporto "CMR" firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e / o dal destinatario per ricevuta.

Con riferimento a tale ultimo documento, come già precisato nella citata Risoluzione n. 19/E per le cessioni "franco fabbrica", l'Agenzia ribadisce che è da ritenersi valido anche:

- il CMR elettronico (che contiene gli stessi dati di quello cartaceo);
- un *"insieme di documenti dal quale si possono ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso [CMR] e le firme dei soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario)"*.

In particolare, tale "insieme di documenti" per essere idoneo a provare l'effettiva esecuzione della cessione intraUE deve essere conservato congiuntamente a:

- le fatture di vendita;
- la documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle predette cessioni;
- la documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti;
- i modd. Intra.

In altre parole, quindi, la documentazione prodotta dal cedente (in base alle possibili diverse prassi adottate dallo stesso come procedure "interne" / commerciali) può essere ritenuta valida ai fini in esame se la stessa:

- permette di individuare:
- i soggetti coinvolti (cedente, acquirente, vettore);

- tutti i dati utili a definire l'operazione;
- è conservata unitamente a fatture di vendita / documentazione bancaria attestante le somme riscosse / documentazione relativa agli impegni contrattuali presi dalle parti / modd. Intra.

Nella Risposta n. 100 in esame, l'Agenzia conclude evidenziando che l'orientamento sopra esposto risulta conforme anche con quanto previsto dall'art. 45-bis, Regolamento UE 15.3.2011, n. 282, introdotto ad opera del Regolamento UE 4.12.2018, n. 1912, che sarà applicabile a decorrere dall' 1.1.2020.

