



*Consiglio Provinciale
dei
Consulenti del Lavoro
di Napoli*

A CURA DELLA COMMISSIONE COMUNICAZIONE DEL CPO DI NAPOLI

Dentro la Notizia

60/2013

MAGGIO/1/2013 (*)

2 Maggio 2013

**L'AGENZIA DELLE ENTRATE, CON LA
RISOLUZIONE N. 19 DEL 25 MARZO
2013, FORNISCE IMPORTANTI
CHIARIMENTI CIRCA LA PROVA
DELLE CESSIONI
INTRACOMUNITARIE.**

**L'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA
RITIENE CHE LA LETTERA DI
VETTURA INTERNAZIONALE, IN
FORMATO ELETTRONICO, E' UN
MEZZO DI PROVA CHE HA PARI
VALORE DELLO STESSO**

DOCUMENTO IN FORMATO CARTACEO.

LA RISOLUZIONE METTE FINE AI DUBBI DERIVANTI DALLE CESSIONI FRANCO FABBRICA IN CUI IL FORNITORE NAZIONALE CONSEGNA I BENI AL VETTORE INCARICATO DAL CLIENTE.

Ai sensi dell'**art. 41, comma 1, lettera a) del D.L. n. 331 del 30 agosto 1993, le cessioni** a titolo oneroso di beni trasportati o spediti nel territorio di **un altro Stato membro** dal cedente, dall'acquirente o da terzi per loro conto, nei confronti di soggetti passivi d'imposta, **costituiscono cessioni non imponibili.**

Si ricorda che, per la realizzazione di una cessione intracomunitaria, con la conseguente emissione di **fattura non imponibile Iva**, devono sussistere i seguenti requisiti:

- **onerosità** dell'operazione;
- **acquisizione o trasferimento del diritto di proprietà** o di altro diritto reale sui beni;
- **status di operatore economico** del cedente nazionale e del cessionario comunitario;
- **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.

Tali requisiti devono ricorrere congiuntamente; in mancanza anche di uno solo, la cessione sarà da considerare imponibile IVA secondo le disposizioni contenute nel D.P.R. n. 633 del 1972.

All'uopo, anche la **Corte di Giustizia europea** ha ribadito tale principio affermando che, "**l'esenzione della cessione** intracomunitaria diventa applicabile **solo quando** il potere di disporre del bene come proprietario è stato trasmesso all'acquirente e quando **il fornitore prova che tale bene** è stato spedito o trasportato in altro Stato membro e che, in seguito a tale spedizione e trasporto, esso **ha lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di cessione**" (*sentenza del 27/09/2007, in causa C-409/04, punto 42, ed in senso conforme anche la sentenza del 27/09/2007, in causa C-184/05, punto 23*).

Orbene, **ai fini della prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria** e dell'uscita dei beni dal territorio dello Stato, già **la risoluzione n. 345 del 2007** ha **indicato l'esibizione del documento di trasporto a titolo meramente esemplificativo**, concludendo che, nei casi in cui il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto delle merci (*id.* consegna franco fabbrica) e non sia in grado di esibire il predetto documento di trasporto, **la prova di cui sopra potrà essere fornita con qualsiasi altro documento idoneo** a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato membro.

Con la Risoluzione del 25 Marzo 2013, l'Agenzia delle Entrate risponde all'interpello avanzato da una società, che chiede di conoscere se i mezzi di prova, utilizzati nell'ambito della propria attività commerciale, possano ritenersi conformi agli oneri documentali gravanti sul contribuente in relazione alla prova del trasporto intracomunitario di beni, come sopra delineata.

In particolare, **la Società istante** rappresenta che, nel corso della sua ordinaria operatività, effettua operazioni di cessioni di beni a clienti stabiliti

all'interno della UE con trasporto degli stessi al di fuori dell'Italia, **utilizzando diverse modalità di trasporto** della merce ed avvalendosi, altresì, di differenti soggetti trasportatori.

Considerate le diverse modalità di trasporto, i **diversi trasportatori** e le diverse condizioni contrattuali, **indica che la documentazione a supporto del trasporto** in altro paese europeo **può variare da un caso all'altro** e può, a seconda dei casi, **includere o meno il documento denominato CMR (id: lettera di vettura internazionale)**.

Invero, sempre più spesso, **nella prassi commerciale, i trasportatori utilizzano sistemi elettronici per conservare i documenti di trasporto, fornendo al cliente documentazione in formato elettronico anziché cartaceo**, con la conseguente **impossibilità per il cliente, di ottenere i documenti originali provvisti di firma**, potendone fornire solamente copie estratte dal sistema informatico.

La Società istante fa presente, infine, che **la normativa comunitaria lascia ai singoli Stati membri la possibilità di indicare gli strumenti di prova** della sussistenza di una cessione intracomunitaria; **il legislatore italiano non ha dettato elementi precisi a riguardo**, lasciando la possibilità di provare con ogni mezzo l'effettiva natura dell'operazione.

Ebbene, **l'Agenzia delle Entrate**, dopo aver ricordato che **la Direttiva 2006/112/CE**, che ha fissato i canoni imprescindibili per la non imponibilità ai fini Iva di tali operazioni, **non predetermina la forma e la tipologia della prova** atta a dimostrare che si è realizzato il trasporto nel territorio di un altro Stato Membro, **lasciando invece che siano gli Stati membri a definirle**.

La legge italiana non contiene tuttavia alcuna specifica previsione in merito ai documenti che il cedente deve conservare ed, eventualmente,

esibire in caso di controllo, per provare l'avvenuto trasferimento del bene in un altro Stato comunitario.

La già citata **risoluzione n. 345 del 2007 individuava**, quale prova idonea a dimostrare l'uscita delle merci dal territorio dello Stato, **il documento di trasporto** e sancisce, inoltre, l'obbligo per il cedente di conservare, oltre agli **elenchi Intrastat** e alle **fatture**, la **documentazione bancaria** dalla quale risulti traccia delle somme riscosse in relazione alle cessioni intracomunitarie effettuate e la **copia di tutti gli altri documenti attestanti gli impegni contrattuali** che hanno dato origine alla cessione ed al trasporto dei beni in un altro Stato membro.

Ne consegue, però, **che nei casi in cui il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto delle merci** (*id.*: consegna franco fabbrica e trasporto a cura del vettore incaricato dal cliente comunitario), **non sia in grado di esibire il predetto documento di trasporto.**

Pertanto, **alla luce dell'evoluzione della prassi commerciale, l'Amministrazione Finanziaria ritiene che il CMR elettronico**, avente il medesimo contenuto di quello cartaceo, **costituisca un mezzo di prova idoneo** a dimostrare l'uscita della merce dal territorio nazionale.

Risulta, altresì, ammissibile anche l'utilizzo delle informazioni tratte dal sistema informatico del vettore, da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato ed ha, altresì, raggiunto il territorio di un altro Stato membro.

In proposito, tuttavia, **occorre precisare che, i documenti in questione** (*id.*: CMR in formato elettronico ovvero informazioni tratte dal sistema informatico del vettore) **non hanno le caratteristiche tali per essere considerati documenti informatici**, in quanto **privi di "riferimento temporale"** e di **"sottoscrizione elettronica"**.

Tali documenti, **pertanto, sono da qualificarsi**, sotto il profilo giuridico, come **documenti analogici**.

In proposito, **la risoluzione n. 158/E del 2009 ha precisato** che, "**ciò comporta** che un siffatto documento, carente dei requisiti **per essere considerato** fin dalla sua origine come **un documento informatico, dovrà essere materializzato su un supporto fisico** per essere considerato giuridicamente rilevante ai fini delle disposizioni tributarie".

Ad maiora

IL PRESIDENTE
Edmondo Duraccio

(*) Rubrica riservata agli iscritti nell'Albo dei Consulenti del Lavoro della Provincia di Napoli. E' fatto, pertanto, divieto di riproduzione anche parziale. Diritti legalmente riservati agli Autori

ED/FC/PDN