Cessioni comunitarie, le prove di arrivo merce in altro stato membro

Quando si effettuano cessioni comunitarie, spetta al contribuente dimostrare che le merci sono arrivate nel territorio di altro Stato Membro.
Nel 2020 è entrato in vigore l'articolo 45-bis del Regolamento Ue 282/2011, il quale indica degli elementi che, se sono forniti dal contribuente, creano una presunzione a suo favore circa il fatto che la merce è giunta a destino, ma questa prova è nei fatti utilizzabile solo quando il trasporto è effettuato da un trasportatore incaricato dal venditore.

La presunzione prevista dal Regolamento comunitario non è proprio applicabile nel caso in cui il trasporto sia eseguito coi mezzi propri di cedente o cessionario, mentre quando sono eseguiti con trasportatore incaricato dal cessionario, la raccolta dei documenti previsti dal Regolamento è praticamente impossibile, salvo che il cessionario non metta a disposizione del cedente documenti tipici della propria contabilità, come ad esempio le fatture del trasportatore.

Nel caso in cui comunque si riesca a farsi dare questi documenti, bisognerebbe farsi dare anche una dichiarazione di ricezione della merce, sulla quale la norma comunitaria prevede delle regole particolari, e su cui le linee guida della Commissione Europea hanno fornito interessanti chiarimenti; ad esempio, secondo la Commissione Europea, non è necessario avere un documento cartaceo, ma "*sarebbe ragionevole aspettarsi che gli Stati membri siano flessibili al riguardo e non impongano limitazioni rigorose, ad esempio accettando solo un documento cartaceo, ma accettino anche una versione elettronica, nella misura in cui contenga tutte le informazioni richieste dall'articolo 45 bis, paragrafo 1,*

lettera b), punto i) del Regolamento 282/2011".

Togliendo i casi di aziende che curano il trasporto della merce incaricando un trasportatore, che possono far valere le prove previste dal Regolamento Ue senza nemmeno chiedere al cliente un documento che certifichi l'arrivo della merce, negli altri casi il contribuente deve seguire le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate in alcuni chiarimenti di prassi e recuperare una serie di documenti che certifichino l'arrivo della merce in altro Stato; sul punto, l'Agenzia delle Entrate chiede che il contribuente abbia – alternativamente – un documento proveniente dal sistema informatico vettore (POD), una copia del documento di trasporto (tipicamente CRM) firmato dal cliente, oppure una dichiarazione di ricezione della merce firmata dal cliente; come chiarito con la risposta ad interpello 100/2019, è sufficiente che tale ultimo documento certifichi il mese ed il Paese di ricezione, e potrebbe elencare le merci ricevute facendo riferimento ai documenti di trasporto o alle fatture.

Il dubbio che potrebbe sorgere è con che modalità recuperare la dichiarazione di ricezione della merce.

Appare evidente che risulta molto attendibile un documento pdf allegato ad una mail proveniente da una casella di posta elettronica che viene utilizzata abitualmente nei contatti con il cliente; ovviamente, considerato che le mail sono quella "corrispondenza" che per il Codice civile deve essere conservata dall'imprenditore, deve essere conservata anche la mail a cui la dichiarazione era allegata.

Si ritiene che una dichiarazione di ricezione della merce, fatta pervenire dal cliente tramite mail, abbia la stessa validità giuridica di quella fatta avere tramite posta; peraltro, ricordiamo che con risoluzione 19/2013 l'Agenzia delle Entrate riconobbe prova valida il "CMR elettronico", cioè un file (ad esempio pdf) ricevuto dal trasportatore; in tale risoluzione ricordò che se i files non hanno un

“riferimento temporale” e la “sottoscrizione elettronica”, sono da considerare documenti analogici, e quindi da stampare e conservare in cartaceo (salva una loro conservazione a norma effettuata secondo altre regole).

Fatto sta che con la risposta ad interpello 272/2023 l’Agenzia delle Entrate ha dato conferma della validità dei documenti di prova ricevuti dal cliente in formato elettronico, e nello specifico via EDI.

In tale documento l’Agenzia ha precisato che – analogamente a quanto aveva chiarito riguardo al CMR – tutti i documenti che consentono di provare l’arrivo della merce a destino possono essere elettronici, e quindi anche la dichiarazione di arrivo della merce.

A tale riguardo è d’obbligo precisare che esiste il concetto di “documento elettronico” e di documento “analogico consegnato per via elettronica”; la differenza, emersa ad esempio nella circolare 45/E/2005 è che per una fattura “analogica” “*la posta elettronica è un mezzo di spedizione della fattura, cosicché risulta indispensabile, per chi la riceve, la sua “materializzazione” su un documento cartaceo, nonché la sua sostanziale corrispondenza di contenuto tra l’esemplare dell’emittente e quello del ricevente e tra le annotazioni nei registri Iva di entrambi gli operatori; non è invece, obbligatorio che la fattura sia resa immodificabile mediante la firma elettronica qualificata il riferimento temporale*”.

In sostanza, il documento contenuto in un file senza riferimento temporale e sottoscrizione elettronica è un documento “cartaceo”, che deve essere stampato, e conservato in tale forma (fatta salva una “successiva” smaterializzazione), mentre un documento che ha determinati requisiti (immodificabilità, definitività della data, certezza sulle origini, ecc…) è considerato documento elettronico e può essere conservato nella stessa forma.

Essendo quindi consentito l’invio per posta elettronica del documento di arrivo della merce (così come era consentito l’invio delle fatture analogiche dalla circolare 45/E/2005e dei CMR dalla risoluzione 19/E/2013) l’Agenzia conferma che lo stesso deve fornire “le medesime garanzie di una dichiarazione cartacea”. In questo senso, con gli ordinari mezzi e oneri della prova se ne dimostrerà o disconoscerà la fonte o la veridicità e quindi appare opportuno, nel caso, un sistema di archiviazione efficace della posta elettronica in arrivo.

Qualora invece non si intenda materializzare tale documento, e considerarlo “elettronico”, in un passaggio successivo l’Agenzia delle Entrate richiede dei requisiti che devono avere i files, e conferma che l’utilizzo della trasmissione EDI attribuisce ai files trasmessi con tale sistema determinate garanzie circa l’autenticità dell’origine e dell’integrità del contenuto.

(MF/ms)