

# Cessioni Intra, dubbi sulla data di decorrenza per la prova dell'avvenuto trasporto

L'art. 2 del DLgs. 87/2024 ha definito un nuovo regime sanzionatorio nell'ambito delle cessioni intracomunitarie di beni con trasporto o spedizione a cura del cessionario.

Con la modifica dell'art. 7 comma 1 del DLgs. 471/97, è stata introdotta una sanzione pari al **50% dell'IVA non applicata**, in capo a chi effettua cessioni intracomunitarie in regime di non imponibilità, se i beni trasportati o spediti non risultano pervenuti nello Stato membro Ue di destinazione **entro 90 giorni** dalla consegna.

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

La normativa è allineata a quella già vigente (sebbene anch'essa revisionata dal DLgs. 87/2024) per le **cessioni all'esportazione**.

Anche per tali operazioni non imponibili, difatti, se il trasporto o la spedizione dei beni al di fuori del territorio dell'Ue non avviene entro 90 giorni, è prescritta una sanzione del 50% dell'imposta non applicata (prima del DLgs. 87/2024 la sanzione era, invece, compresa tra il 50% e il 100% dell'imposta).

Si precisa che la nuova disciplina concerne le sole cessioni intracomunitarie il cui trasporto o spedizione è a **cura** (o per conto) **del cessionario**, il cui regime di non imponibilità IVA è previsto dall'art. 41 comma 1 del DL 331/93 (nell'ambito della stessa norma che regola le cessioni "curate" dal cedente).

Ciò non di meno, gli operatori dovranno porre attenzione anche a quelle vendite, i cui beni sono destinati a un soggetto stabilito in un altro Stato membro, che sono **originariamente** concepite con il trasporto a carico del **cedente**. Nella prassi commerciale può, infatti, accadere che, nelle more dell'avvio del trasporto o spedizione, sia il cessionario a ritirare i beni presso la sede del cedente stesso (in ragione, generalmente, di sopravvenute esigenze organizzative o logistiche).

Sul piano della **decorrenza**, l'art. 5 del DLgs. 87/2024 prescrive che le disposizioni di modifica al D.Lgs. 471/97 "si applicano alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024".

Il contenuto della norma si presta a due possibili interpretazioni.

La più immediata potrebbe condurre a ritenere che il nuovo regime sanzionatorio, introdotto per le cessioni intracomunitarie, riguardi le sole cessioni il cui momento di effettuazione si è verificato a partire dal **1° settembre 2024** (escludendo, quindi, quelle "effettuate" in precedenza, ancorché il termine di 90 giorni per fornire la prova decorra successivamente a tale data).

Se si segue questo criterio interpretativo si dovrebbe, in sostanza, considerare quale data della violazione quella in cui la cessione si **considera effettuata** a norma dell'art. 39 del DL 331/93 e quindi:

- in linea generale, la data di **inizio del trasporto** o spedizione dal territorio dello Stato italiano (fatta eccezione per le cessioni con effetti traslativi o costitutivi differiti e per le cessioni in dipendenza di un contratto di "call-off stock");
- la data di emissione della fattura, se anteriore all'inizio del trasporto o spedizione, nei limiti

dell'importo fatturato.

**Possibile includere i beni consegnati prima del 1° settembre**

Una diversa e forse più ragionevole tesi porterebbe, invece, a includere nella nuova disciplina sanzionatoria tutte le cessioni intracomunitarie per le quali il **termine di 90 giorni** (entro il quale fornire la prova di uscita dei beni dal territorio nazionale) non è ancora decorso al 1° settembre 2024 (sebbene il momento di effettuazione della cessione si sia realizzato prima di tale data).

Sarebbe, ad esempio, il caso di beni che sono stati consegnati al cessionario per il trasporto o spedizione all'estero il 7 agosto 2024, per i quali non è pervenuta entro 90 giorni (7 novembre 2024) la prova di arrivo della merce in un altro Stato membro. Se i beni non sono giunti a destinazione e in assenza di una regolarizzazione della fattura (con versamento dell'IVA che non era stata applicata), si renderebbe quindi dovuta la nuova sanzione pari al 50% dell'imposta.

Questa impostazione avrebbe, dunque, un ambito applicativo **più ampio** sul piano temporale e meriterebbe di trovare conferma espressa da parte dell'Amministrazione finanziaria.

(MF/ms)