Cessioni IntraUe: valida la dichiarazione postuma del cessionario

Nelle cessioni intracomunitarie la prova della fuoriuscita dei beni dal territorio nazionale può essere fornita dal cedente anche con dichiarazione **postuma** del cessionario della ricezione della merce, atteso che l'isteresi temporale non è pregiudizievole all'applicazione del beneficio dell'esenzione ai fini IVA prevista dall'art. 41 del DL 331/93 e dalla normativa Ue in materia.
È questo il recente chiarimento fornito dalla C.G.T. II del Lazio con la sentenza n. 2338 del 2024.

In termini generali, ai sensi delle disposizioni richiamate, sono **non imponibili** ai fini IVA 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.

In sostanza, affinché un'operazione possa essere qualificata come una cessione intracomunitaria devono sussistere **congiuntamente** alcuni elementi quali, l'onerosità dell'operazione, l'acquisizione o trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni, lo status di operatore economico del cedente nazionale e del cessionario Ue e l'**effettiva movimentazione** del bene dall'Italia a 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.

Ed è proprio sulla prova di quest'ultimo requisito che si sono concentrate le contestazioni dell'Agenzia delle Dogane nel caso in esame.

In particolare, a seguito di una verifica sull'applicazione

dell’IVA alle cessioni intracomunitarie operate da una srl, l’Agenzia ha ritenuto carente la documentazione fornita a supporto per dimostrare l’effettiva **uscita** della merce dal territorio nazionale.

La srl aveva presentato quindi ricorso sostenendo che, con riferimento alle operazioni della società in ambito Ue, nel caso di specie ricorressero tutti gli elementi costitutivi per qualificare le operazioni cessioni intracomunitarie.

L’Agenzia, per altro verso, sosteneva che la documentazione fornita dalla srl **non** fosse sufficientemente **probante** e idonea a dimostrare la fuoriuscita dei beni dal territorio dello Stato e il trasferimento degli stessi al cessionario con sede in altro Stato membro, in quanto per una parte delle fatture di vendita la società non aveva esibito la lettera di vettura attestante la **spedizione** al di fuori dello Stato.

La C.G.T. II del Lazio riconosce le ragioni della srl. Difatti, la dichiarazione del cessionario di ricezione della merce, sebbene postuma, non incide sul beneficio del regime di non imponibilità IVA atteso che l’art. 41 del DL 331/93, così come la normativa Ue in materia, prevedono che anche le dichiarazioni rese **successivamente** all’operazione, come nel caso di specie, possono **certificare** la realità dell’operazione di trasferimento di merci da uno Stato membro Ue all’altro.

Si ricorda che in merito alla prova delle cessioni intracomunitarie importanti chiarimenti sono stati forniti dall’Agenzia delle Entrate con la circolare n. 12 del 2020, anche a seguito nell’introduzione in ambito unionale delle disposizioni dell’art. 45-*bis* del Regolamento Ue n. 282/2011, efficaci dal 1° gennaio 2020 e delle successive disposizioni di chiarimento con le Note Esplicative sui “quick fixes 2020”, che hanno uniformato le regole in materia di **prova** dell’**avvenuto trasporto** in relazione alle cessioni intra-Ue.

Secondo i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate il soggetto passivo ha facoltà di dimostrare l'arrivo a destino della merce seguendo le indicazioni della **prassi nazionale**, in quanto il menzionato Regolamento non preclude l'applicazione di norme o prassi nazionali ulteriori rispetto a quelle unionali ed eventualmente più flessibili.

L'Amministrazione finanziaria a tale riguardo con precedente prassi aveva già riconosciuto la validità, ai fini della prova dell'avvenuta ricezione della merce in altro Paese Ue nelle cessioni intracomunitarie, della dichiarazione del cliente di ricezione della merce che contenga, oltre agli estremi delle fatture di vendita, l'**anno di ricezione** (si vedano la risposta a interpello Agenzia delle Entrate n. 100/2019 e le ris. nn. 19/2013 e 477/2008).

Tali precisazioni risultano di fondamentale importanza soprattutto per le vendite caratterizzate dal trasporto a carico del cliente estero, e in particolare nelle cessioni con clausola **Incoterms "franco-fabbrica"** (EXW), per le quali può risultare di fatto difficile recuperare una CMR o lettera di vettura firmata dal trasportatore, oltreché ulteriori documenti e ove la prova dell'arrivo della merce in altro Paese Ue può essere più facilmente fornita dalla dichiarazione di ricezione della merce da parte del cliente.

Alla luce della recente pronuncia, la dichiarazione di ricezione della merce attestante l'effettiva spedizione delle merci nazionali dall'Italia a un cliente con sede in un altro Paese dell'Ue, quindi intracomunitario, benché postuma, è soddisfacente e **adeguata** per poter dar prova della cessione intracomunitaria e beneficiare del regime di non imponibilità.

(MF/ms)