

Il documento di trasporto nelle cessioni intracomunitarie e nelle cessioni all'esportazione

Con l'abrogazione delle disposizioni relative all'obbligo di emissione del **documento di accompagnamento dei beni viaggianti**, contenute nel D.P.R. n. 627/1978, non è più necessario, in via generale, che i beni oggetto di trasporto siano scortati da un documento di accompagnamento.

Dal 27 settembre 1996, in luogo della bolla di accompagnamento, è stato introdotto il **documento di trasporto**, disciplinato dal D.P.R. n. 472/1996, la cui emissione è **obbligatoria esclusivamente nei casi di fatturazione differita**, ex art. 21, comma 4, D.P.R. n. 633/1972, e di **movimentazione dei beni a titolo non traslativo della proprietà**, al fine di superare le presunzioni di cessione e acquisto di cui al D.P.R. n. 441/1997.

Ai sensi dell'**art. 46, comma 2, D.L. n. 331/1993**, per le **cessioni intracomunitarie di beni**, la fattura può essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione e, secondo l'**art. 47, comma 4, D.L. n. 331/1993**, la stessa deve essere registrata entro lo stesso termine di emissione, con riferimento al mese precedente.

Il momento di effettuazione della cessione intracomunitaria coincide con il momento di inizio del trasporto o della spedizione dei beni dall'Italia (**art. 39, comma 1, D.L. n. 331/1993**).

Il documento di trasporto, ove firmato per avvenuta ricezione dei beni da parte del cessionario comunitario, **consente di provare l'avvenuta cessione intracomunitaria, unitamente alla**

restante documentazione relativa all'operazione.

Per ciò che riguarda, invece, i **movimenti intracomunitari di beni a titolo non traslativo della proprietà**, l'**art. 50, comma 5, D.L. n. 331/1993**, prevede, ai fini del superamento della presunzione di cessione, l'obbligo di annotazione in apposito registro, tenuto e conservato a norma dell'**art. 39, D.P.R. n. 633/1972**.

Allo stesso modo, nel caso di beni trasferiti in dipendenza di contratti estimatori e simili, l'operazione si considera effettuata all'atto della loro rivendita a terzi o del prelievo da parte del ricevente ovvero, se i beni non sono restituiti anteriormente, alla scadenza del termine pattuito dalle parti e in ogni caso dopo il decorso di un anno dal ricevimento.

Tuttavia, come previsto dall'**art. 39, comma 1, D.L. n. 331/1993**, il differimento del momento di effettuazione dell'operazione opera a condizione che la movimentazione sia annotata nel predetto registro.

In proposito, occorre osservare che, secondo la giurisprudenza, la finalità sottesa all'istituzione del registro di magazzino non è, in via principale, quella di individuare uno strumento idoneo a vincere le presunzioni di cessione e di acquisto, quanto, piuttosto, quella di fornire un **valido supporto per controllare i movimenti di beni nell'ambito del territorio dell'Unione**, soprattutto a seguito della caduta delle barriere doganali (C.T. Prov. di Cuneo, 8 novembre 2012, n. 145/2/12).

Di conseguenza, il regime sospensivo connesso alla movimentazione intracomunitaria non viene meno, se il contribuente è in grado di **dimostrare il titolo non traslativo della proprietà** con il documento di trasporto, recante la causa non traslativa della proprietà, oppure esibendo, ad esempio, l'ordine di lavorazione e la fattura emessa nei

confronti del committente comunitario recante lo stesso numero d'ordine.

Secondo questa impostazione, la violazione dell'obbligo di tenuta del registro comporta la sola irrogazione della sanzione amministrativa di cui all'**art. 9, commi 1 e 3, D.Lgs. n. 471/1997**, ma non anche la **riqualificazione dell'operazione come trasferimento a "sé stessi"**.

Nelle **cessioni all'esportazione**, il cedente può avvalersi della fatturazione differita, con emissione del documento successivamente alla consegna o spedizione dei beni al di fuori dell'UE, **nelle sole ipotesi in cui non risulti obbligatoria l'esibizione della fattura in dogana (risoluzione n. 108/1998 e circolare n. 35/1997)**.

Pertanto, è possibile utilizzare il documento di trasporto allo scopo di acquisire la prova dell'avvenuta esportazione solo qualora non si renda necessario presentare all'ufficio doganale la fattura all'atto del compimento delle formalità doganali.

Di conseguenza, può avvalersi del documento di trasporto appositamente vistato dalla dogana il committente, in caso di **esportazione diretta tramite commissionario** e il primo cedente, in caso di **esportazione in triangolazione**.

A tal fine, è necessario riportare nel documento di trasporto anche la **destinazione estera dei beni** e l'indicazione del **tipo di operazione** (esportazione tramite commissionario, ovvero esportazione triangolare).

Il documento così redatto deve essere esibito all'atto del compimento delle formalità doganali di esportazione, affinché l'ufficio doganale, effettuati i necessari riscontri con il documento doganale e la fattura emessa dall'effettivo esportatore (commissionario, ovvero promotore della triangolazione) nei confronti del cliente estero, lo integri con gli estremi del documento doganale di esportazione.

Detto documento, per poter costituire **prova idonea ai fini dell'avvenuta esportazione**, deve essere integrato con **l'indicazione dell'uscita dei beni dall'UE**, apposta dall'ufficio doganale presso il quale sono state espletate le formalità doganali, su presentazione dell'esemplare del documento di esportazione munito del visto della dogana di uscita.

In alternativa, la prova dell'avvenuta esportazione può essere fornita mediante conservazione, in allegato al documento di trasporto, di **copia o fotocopia del documento di esportazione munito del visto apposto dalla dogana di uscita**.

(MF/ms)