

## IVA

---

# ***Cessioni franco destino: Regolamento UE più favorevole della prassi nazionale***

di Roberto Curcu



Il **1° gennaio 2020** è entrato in vigore l'**articolo 45-bis del Regolamento UE 282/2011**, introdotto dal **Regolamento 1912/2018**, che, con riguardo alle cessioni intracomunitarie, introduce nell'ordinamento una **presunzione che la merce è giunta nel Paese di destino**.

Il **Regolamento** è una fonte del diritto che è **direttamente efficace all'interno di ciascuno Stato membro e non ha bisogno di essere recepita**; il Consiglio europeo ha utilizzato tale strumento legislativo proprio per cercare di risolvere il problema presente in alcuni Stati europei, cioè quello della mancanza di una normativa che prevede in modo chiaro **quali sono le prove che il contribuente deve fornire** per dimostrare che la merce ceduta è arrivata in altro Stato dell'Unione e godere del **regime di esenzione** (da noi chiamato "**non imponibilità**") sulla **cessione intracomunitaria**.

Il **Regolamento** introduce una presunzione a favore dei contribuenti che costituisce un "**porto sicuro**", soprattutto per quelli residenti in Stati dove, in mancanza di una **normativa nazionale chiara**, le richieste del **verificatore** passano spesso dalla **discrezionalità** all'**arbitrio**; infatti, **qualora si sia in possesso dei documenti previsti dal Regolamento, l'Amministrazione finanziaria non può chiedere ulteriori prove**, ma può solo dimostrare in **modo oggettivo** che la merce è ancora nello Stato di partenza, o che le prove fornite sono false.

La **norma comunitaria** è molto severa, **non è applicabile nei casi di trasporti eseguiti coi mezzi propri del cedente o del cessionario, e nel caso di trasporto effettuato con un vettore incaricato dal cessionario è, nei fatti, quasi sempre inapplicabile**, in quanto richiederebbe al cedente di entrare in possesso di documenti che sono propri della **contabilità del cliente** (fattura emessagli dal trasportatore, polizza assicurativa della merce, ecc.).

Proprio perché il Regolamento copre nei fatti solo le cessioni comunitarie che avvengono con

trasporto curato da un **vettore incaricato dal cedente**, la Commissione Europea ha fin da subito chiarito **che il contribuente può provare in altro modo, “con soddisfazione delle autorità competenti” che il trasporto è stato eseguito**, ed ha altresì chiarito che continuano a trovare applicazione le modalità previste dagli Stati per provare l'uscita della merce in vigore prima del Regolamento, e che gli Stati membri possono stabilire delle **condizioni di prova meno restrittive rispetto a quelle previste dal Regolamento**.

Questi concetti sono stati ripresi dalla Agenzia delle Entrate con la [circolare 12/E/2020](#), con la quale è stato chiarito che **continua a trovare applicazione la prassi nazionale**, fermo restando che, in tale **caso, l'idoneità dei documenti prodotti resta soggetta alla valutazione del verificatore**.

La prassi nazionale, quindi, sarà per forza applicabile nel caso di **trasporti eseguiti coi mezzi propri** ed in molti casi di **trasporti eseguiti con trasportatore incaricato dal cessionario**.

Ma nel caso di **trasporto eseguito da un trasportatore incaricato dal cedente**, siamo sicuri che la prassi nazionale sia meno restrittiva del Regolamento?

Fermo restando che documenti quali i **modelli Intrastat**, le **fatture di vendita**, i **contratti** e le dimostrazioni degli incassi sono legati alla **ordinaria contabilità** e devono sempre essere conservati, **la prassi nazionale richiede un documento di trasporto** (in genere lettera di vettura internazionale o CMR) firmato dal trasportatore per presa in consegna della merce, **ed una dichiarazione di ricezione della stessa da parte del cliente**.

Viste le forme linguistiche utilizzate negli ultimi documenti di prassi, non è certo, ma abbastanza logico, che **la dichiarazione di ricezione della merce possa mancare, nel caso in cui il documento di trasporto riporti anche la firma del destinatario**.

La prassi nazionale enfatizza che dai predetti documenti devono essere **“individuabili” i soggetti coinvolti**, e questo porta a ritenere che le semplici **firme apocrife** potrebbero essere **disconosciute**; al contrario, la ricezione del documento da parte di una **e-mail evidentemente riconducibile al cliente** garantisce con maggiore certezza la **riconducibilità al cessionario della firma apposta sul documento**.

Per quanto riguarda le cessioni con trasportatore incaricato dal cedente, invece, **il Regolamento non prevede come obbligatoria la dichiarazione di ricezione della merce**, ma solo la presenza di due documenti, rilasciati da parte di due soggetti indipendenti dal cedente, dal cessionario e tra di loro, di cui almeno uno deve essere relativo al trasporto. Tra i documenti relativi al trasporto sono citati la **fattura dello spedizioniere** e la **CMR firmata**, mentre tra gli altri documenti troviamo ad esempio i **documenti bancari attestanti il pagamento del trasporto o della spedizione**.

Il dubbio che era sorto in sede comunitaria era **di chi dovesse essere la firma sulla CMR**: la risposta era abbastanza scontata (solo dal **trasportatore**), posto che il documento fa fede se

risulta rilasciato da una parte che è **indipendente dal cedente e dal cessionario**; tuttavia, la prudenza non è mai troppa. **La [circolare 12/E/2020](#) ha il pregio di chiarire che la CMR deve riportare solo la firma del trasportatore.**

Qualora, quindi, il cedente sia in possesso di una CMR, dalla quale chiaramente risulti la destinazione estera del cliente, firmata dal trasportatore, **per integrare la prova del Regolamento gli è sufficiente entrare in possesso di un ulteriore documento, che potrebbe essere la fattura dello spedizioniere** (cioè del soggetto che organizza il trasporto diverso da quello che materialmente lo cura e che ha firmato la CMR) **o la contabile bancaria dalla quale risulta il pagamento del trasporto.**

Per il legislatore europeo, in sostanza, sarebbe **troppo anomalo che uno spedizioniere ed un trasportatore incaricati da quest'ultimo rilascino contemporaneamente dichiarazioni false**, così come anomalo sarebbe che un **soggetto paghi ad un trasportatore la fattura per un trasporto (all'estero) mai eseguito.**

Considerato, quindi, che **il Regolamento non prevede la firma del cessionario su alcun documento**, viene sicuramente **agevolata l'operatività, rispetto alla prassi nazionale che invece la richiede**, per quei casi in cui il trasportatore, per fornire al proprio committente il documento di ricezione della merce firmato dal cliente, deve **istruire apposite procedure amministrative**, che spesso sono **oggetto di fatturazione di importi supplementari.**