

Edizione di sabato 26 Ottobre 2019

ENTI NON COMMERCIALI

L'Agenzia delle entrate chiarisce il regime transitorio per odv, aps e onlus
di **Guido Martinelli**

IVA

La “difficile” gestione Iva dei buoni carburante
di **Leonardo Pietrobon**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Inerenza delle spese: un giudizio “qualitativo” ma non “soggettivo”
di **Fabio Landuzzi**

CONTENZIOSO

I vizi di nullità delle sentenze del giudice tributario – II° parte
di **Angelo Ginex**

IVA

Prova delle cessioni intracomunitarie: cambiamenti all'orizzonte
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

ENTI NON COMMERCIALI

L'Agenzia delle entrate chiarisce il regime transitorio per odv, aps e onlus

di **Guido Martinelli**

L'Agenzia delle Entrate, con la propria [risoluzione 89/E](#) di ieri, 25 ottobre 2019 fornisce il suo **primo chiarimento sul nuovo codice del terzo settore e, in particolare, sugli aspetti fiscali del periodo transitorio**, in attesa della definitiva entrata a regime del nuovo **registro unico nazionale del terzo settore**.

Come è noto, **al momento, si possono considerare già soggette alle disposizioni di cui al D.Lgs. 117/2017** soltanto quelle associazioni che siano già iscritte ai registri delle **associazioni di promozione sociale o delle organizzazioni di volontariato**, ai sensi di quanto previsto dalle allora vigenti discipline di settore (**L. 266/1991** per le **odv** e **L. 383/2000** per le **aps**), registri la cui disciplina sopravvive alla abrogazione delle citate leggi previste dal codice del terzo settore, e **le onlus**, iscritte all'**elenco tenuto presso le Agenzie fiscali delle entrate**, la cui normativa (**D.Lgs. 460/1997**) rimarrà in vigore fino al primo periodo di imposta successivo all'entrata in vigore del Runtts e al pervenimento dell'autorizzazione alla riforma da parte delle Autorità europee.

Sia per le prime che per le seconde **era stato definito un termine per l'adeguamento del loro statuto** ai nuovi principi previsti dal codice del terzo settore.

Termine che, con la proroga prevista dall'[articolo 43, comma 4bis, D.L. 34/2019](#) (convertito con **L. 58/2019**) **scadrà il 30 giugno del prossimo anno**.

Adeguamento dello statuto che, per le odv e le aps, diventa di **presa d'atto dei nuovi vincoli** e delle nuove **opportunità** ma che ne mantiene la natura giuridica (a meno di scelte diverse, ad esempio per mancato possesso dei requisiti quali il numero minimo di sette associati previsto dal codice) e, pertanto, queste saranno iscritte nelle **corrispondenti sezioni del Runtts**.

Diversa la scelta per le **onlus**. Infatti la loro disciplina specifica **non ha trovato accoglienza nella riforma**. Pertanto **le attuali onlus dovranno "scegliere" se iscriversi al Runtts** e, nel caso, a quale sezione.

Si precisa che **una onlus, che ritenesse di non iscriversi al Runtts, dovrà necessariamente, dopo la definitiva entrata in vigore della riforma, devolvere il patrimonio** acquisito nel periodo in cui ha goduto dello *status* di Onlus.

Si è a lungo disquisito, sotto l'aspetto civilistico, su quale fosse il significato del termine, sopra ricordato, del **30 giugno**. **A seguito della emanazione delle [circolari 20/2018](#) e [13/2019](#) il Ministero del Lavoro** aveva chiarito, fuori da ogni dubbio, che il mancato adeguamento nei termini indicati **incideva solo sui *quorum deliberativi e costitutivi della assemblea*** di modifica ma che questo **non impediva un eventuale adeguamento successivo**, in quanto il **“controllo”** sul possesso dei requisiti ai fini della iscrizione al Runtts si avrà al momento della migrazione dei dati di detti enti dai registri regionali della promozione sociale e del volontariato al Runtts.

Analoga conclusione veniva data, a maggior ragione, per le **onlus**, in quanto comunque avrebbero potuto **continuare a godere della loro disciplina di settore**, che manteneva i suoi effetti.

Chiarito l'aspetto civilistico rimanevano da approfondire le conseguenze fiscali legate ad un eventuale mancato adeguamento nei termini indicati.

Su questo aspetto, in modo assolutamente condivisibile, interviene l'Agenzia, sia pure anch'essa in maniera imprecisa.

Il documento di prassi amministrativa prevede che un ente iscritto nei registri delle **associazioni di volontariato ex L. 266/1991 o di promozione sociale ex L. 383/2000** ***“possa continuare ad applicare le disposizioni fiscali discendenti dalle norme citate sempre che sia in possesso dei requisiti formali e sostanziali previsti dalle leggi di settore”***, così come le Onlus potranno continuare ad applicare le **disposizioni fiscali previste dal D.Lgs. 460/1997**.

Quindi stiamo parlando esclusivamente delle norme indicate dalle ormai sopresse leggi di settore: **sembrerebbe confermato che il mancato adeguamento nel termine andrà a incidere solo sull'aspetto civilistico delle modalità di svolgimento della successiva assemblea di modifica statutaria**.

Perché **il chiarimento**, sia pure importante, appare **“impreciso”**?

Il primo comma dell'[articolo 104](#) del codice del terzo settore prevede che, in via transitoria, ad odv, aps e onlus si applichino, da subito, alcune norme di carattere fiscale previste dal titolo X del codice.

Il dubbio che ci si pone, allora, è se questo “via libera” al permanere delle agevolazioni per i citati soggetti che non adeguano gli statuti si debba considerare applicabile solo alle richiamate disposizioni fiscali o anche a quelle che non vengono espressamente citate nel documento in esame.

La logica e il buon senso porterebbe a ritenere che queste **continueranno ad essere applicabili**, ma ci potrebbe essere un argomento *a contrariis* di non trascurabile importanza.

L'**odv, aps o onlus** che scegliessero, alla fine, di **non adeguare lo statuto** si troverebbe ad aver

goduto, per oltre due anni, di **agevolazioni previste per gli enti del terzo settore** senza, di fatto, esserlo mai stati.

Un ulteriore sforzo interpretativo sarebbe opportuno.



IVA

La “difficile” gestione Iva dei buoni carburante

di **Leonardo Pietrobon**

Con l'avvento della **fatturazione elettronica** è tornata di estrema attualità la “problematica” Iva della gestione dei **buoni carburante**, con riferimento ai quali l'Agenzia delle Entrate, con la [circolare 8/E/2018](#), ha fornito alcune indicazioni che, tuttavia, **non risolvono**, anzi per certi aspetti, amplificano, le **problematiche inerenti alla detrazione dell'Iva sull'acquisto di carburante**.

La macro distinzione, utile per individuare il corretto trattamento Iva dei buoni carburante, è quella operata dalla già citata [circolare n. 8/E/2018](#) che, uniformandosi alle indicazioni di cui alla **Direttiva UE 1065/2016**, suddivide i buoni in:

- buoni benzina “**monouso**”;
- e buoni benzina “**multiuso**”.

I **buoni benzina “monouso”** rappresentano un titolo che consente l'acquisto di carburante in **uno specifico impianto** di distribuzione di carburante. Mentre i **buoni “multiuso”** consentono l'acquisto di carburante in **plurimi impianti di distribuzione**.

Tale distinzione rappresenta l'elemento fondamentale per individuare il corretto trattamento ai fini Iva. Infatti, la stessa Agenzia delle Entrate, con la [circolare 8/E/2018](#), ricorda che:

- se la compagnia petrolifera emette **buoni carburante** (ma anche carte ricaricabili), che consentono al cessionario di recarsi presso **uno specifico impianto** di distribuzione gestito dalla medesima compagnia e rifornirsi di carburante, si è in presenza di un **buono monouso**, per il quale la compagnia petrolifera è tenuta ad **emettere fattura elettronica già al momento della cessione del buono** o al momento della ricarica della card ricaricabile;
- se il buono o carta ricaricabile, invece, permette di rifornirsi **presso “plurimi” soggetti** – impianti gestiti da diverse compagnie o da singoli imprenditori, pompe c.d. “bianche” (ossia che non fanno parte del circuito delle compagnie di distribuzione), o anche nel caso in cui sia consentito l'acquisto di più beni e servizi diversi dal solo carburante – **si avrà un semplice “documento di legittimazione”, la cui cessione non è soggetta ad Iva**, ex [articolo 2, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), con la conseguente **rilevanza ai fini Iva solo al momento della consegna del bene acquistato o del pagamento del servizio** mediante utilizzo del buono o della card.

Le vere **difficoltà** non si pongono con riferimento ai buoni “multiuso” che, apparentemente,

sembrano più articolati, bensì riguardano la gestione dei **buoni monouso**.

Le difficoltà a cui si fa riferimento non sono tanto rappresentate dalla **contabilizzazione** dei medesimi, che rappresentano, come già anticipato, un acquisto di carburante.

Tale “semplice” imputazione contabile, tuttavia, crea delle problematiche inerenti:

- alla corretta **detrazione dell'Iva assolta**;
- alla corretta **deducibilità del costo**.

La difficile gestione ai fini Iva si sostanzia nell'individuazione della percentuale di detraibilità dell'Iva assolta, mentre ai fini delle imposte dirette si pone una problematica legata alla quota di deduzione e alla tempistica in cui imputare la deduzione del costo.

Il primo caso si riferisce all'ipotesi in cui i buoni monouso acquistati vengano utilizzati sia per il rifornimento di **autocarri aziendali** e sia per il rifornimento di **autovetture aziendali**, ove nella prima ipotesi è ammessa la detrazione **Iva nella misura del 100%**, nel secondo caso è ammessa, invece, una **detrazione ridotta del 40%**, con la forte difficoltà nello stabilire in modo certo l'utilizzo del singolo buono per il rifornimento del primo mezzo o del secondo.

La seconda questione è caratterizzata da un duplice aspetto:

1. sulla base delle medesime argomentazioni indicate ai fini Iva, si pone la questione anche ai fini delle **imposte dirette**, ex [articolo 164 Tuir](#), ossia, per i buoni monouso, si pone la questione se il costo è riferibile ad un **autocarro**, per il quale la deduzione è ammessa nella misura del 100%, o di un **autovettura**, per la quale la deduzione è ammessa nella misura del 20% (in linea ordinaria);
2. si genera infine una problematica legata alla **tempistica di imputazione del costo**, in considerazione del fatto i buoni **monouso o il credito della card ricaricabile** potrebbe non essere **stato ancora utilizzato** al termine del periodo d'imposta precedente.

Sulla base di tali aspetti critici, si elencano, a mero titolo esemplificativo, alcune possibili soluzioni:

1. **l'acquisizione di documentazione utile al fine di ricondurre l'utilizzo del buono monouso ad un autocarro o ad un'autovettura**;
2. la sostituzione dei buoni monouso con una **fatturazione differita a fine mese** degli acquisti di carburante, evidenziando, anche in questo caso, i mezzi a cui si riferiscono i rifornimenti;
3. l'utilizzo di buoni **monouso dedicati** a specifici ed esclusivi mezzi di trasporto;
4. la sostituzione dei buoni monouso con buoni **multiuso** o la formula del **netting**.

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Inerenza delle spese: un giudizio “qualitativo” ma non “soggettivo”

di **Fabio Landuzzi**

La **Cassazione** (si vedano le [sentenze n. 450/2018](#), [3170/2018](#), [13882/2018](#) e [18904/2018](#)), come si è avuto modo di commentare già in altre occasioni, ha chiaramente affermato una lettura per così dire “evoluta” del **principio di inerenza**, indispensabile, nell’ambito della determinazione del reddito di impresa, per la **deduzione fiscale dei componenti negativi** di reddito.

La citata giurisprudenza ha quindi riconosciuto che, pur conservandosi, in termini di ripartizione dell’**onere della prova**, in capo al contribuente che intende portare in diminuzione del proprio reddito imponibile la necessità di **dimostrare l’inerenza** della spesa sostenuta, il principio di inerenza si ricava dalla **nozione stessa di reddito d’impresa**; ovvero, tale principio si esprime nei termini di “**una correlazione tra costi ed attività d’impresa in concreto esercitata**”, con la conseguenza che esso si traduce, in concreto, sempre e solo in un “**giudizio di carattere qualitativo**” il quale deve astrarre *in toto* da ogni valutazione che sia “**di tipo utilitaristico o quantitativo**”.

Tale affermazione, calata nel contesto normativo, trova una sua precisa collocazione e quindi un **quadro disciplinare** molto ben definito che ne rappresenta il solido fondamento; ossia, la citata giurisprudenza sottolinea come l’inerenza della spesa non sia un concetto disciplinato dall’[articolo 109, comma 5, Tuir](#) (il quale, invece, regola la diversa **correlazione che esiste fra costi deducibili ed i ricavi tassabili**, con l’effetto di rendere appunto non deducibili fiscalmente quelle spese che sono sostenute in diretta correlazione con ricavi esenti da imposizione), bensì si tratta di un principio **immanente nella stessa nozione di reddito d’impresa**.

Da questa affermazione, quindi, la giurisprudenza della Cassazione fa discendere la considerazione ulteriore secondo cui, nei casi in cui l’Amministrazione Finanziaria intenda contestare la sussistenza del presupposto di inerenza di una spesa, essa può certamente partire da una **contestazione “quantitativa”**, ovvero eccepire la **congruità della spesa** o la sua **antieconomicità**.

Tuttavia, queste **connotazioni qualitative** (congruità e antieconomicità) possono a pieno titolo agire solo come **elementi sintomatici** di un eventuale – ma nient’affatto automatico – **difetto di inerenza** della stessa spesa posta in discussione.

Ecco allora che, trattandosi di elementi per l’appunto quantitativi, tanto la congruità quanto l’eccezione antieconomicità della spesa **non devono**, e non possono, **appiattirsi sulla stessa nozione di inerenza** (o meglio, di non inerenza) della spesa.

Come premesso, resta però **onere del contribuente** di provare **l'esistenza e la natura del costo**, quali sono i suoi fatti giustificativi, ed in particolare provare che l'operazione che ha dato origine alla spesa sia un **legittimo atto di impresa** connesso allo svolgimento dell'attività e quindi rispondente a scelte imprenditoriali.

E proprio sul tema delle **scelte imprenditoriali** si è soffermata una recente sentenza della **CTR Piemonte** (la n. **1028/2019**) avente per oggetto una **contestazione di non inerenza di spese commerciali**.

È di rilievo la parte dell'arresto giurisprudenziale in commento in cui i Giudici di secondo grado sottolineano che, nell'ambito dei poteri che l'Amministrazione ha titolo di esercitare per contestare la deduzione fiscale di una spesa, **non trova spazio** quello di poter ***"sindacare le scelte operative aziendali in relazione ad un'attività di cui è provato lo svolgimento e la redditività ed in assenza di qualsivoglia ipotesi di simulazione"***.

In definitiva, quanto affermato dai Giudici della CTR piemontese si pone pienamente nel solco della **linea interpretativa dettata dalla Cassazione** in tema di inerenza, ed è interessante in quanto aiuta a comprendere che, quando si parla di **valutazione "qualitativa" dell'inerenza**, **non si può in ogni caso** sfociare in una **valutazione del merito gestionale** ossia delle ragioni di *business*, efficaci o meno che si rivelino, che abbiano portato l'amministratore a decidere il sostenimento di quell'onere per effetto del **compimento di un atto di gestione**.

Seminario di specializzazione

**IL SINDACO E IL REVISORE ALLA LUCE DELLA RIFORMA
DEL CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA**

Scopri le sedi in programmazione >

CONTENZIOSO

I vizi di nullità delle sentenze del giudice tributario – II° parte

di Angelo Ginex

Proseguendo nell'analisi, avviata con il [precedente contributo](#), dei **vizi di nullità** della sentenza è d'uopo soffermarsi sulla c.d. **motivazione per relationem**, che si realizza nell'ipotesi in cui il giudice, nell'esporre la propria *ratio decidendi*, rinvii ad un'altra pronuncia.

Sul punto, le Sezioni Unite, sin dalla [sentenza n. 14814/2008](#), hanno affermato che la **motivazione per relationem** è legittima purché il giudice **non** si limiti alla **mera indicazione** della **fonte di riferimento**, ma riproduca i contenuti mutuati e che questi risultino oggetto di autonoma valutazione critica nel contesto della diversa (anche se connessa) causa, in maniera da consentire poi anche la verifica della **compatibilità logico-giuridica** del richiamo operato.

Successivamente, è stato precisato che è **nulla** la sentenza che si limiti a **motivare per relationem** mediante la mera adesione alla **pronuncia impugnata** e che risulti completamente carente dell'illustrazione delle critiche mosse dall'appellante alla statuizione di primo grado e delle considerazioni che hanno indotto la Commissione tributaria a disattenderle. Infatti, in tal modo, resta impossibile l'individuazione del *thema decidendum* e delle ragioni poste a fondamento del dispositivo e non può ritenersi che la condivisione della motivazione impugnata sia stata raggiunta attraverso l'esame e la valutazione dell'infondatezza dei motivi di gravame (Cfr., [Cass. ord. n. 242/2015](#)).

Più di recente, la Corte di Cassazione ha ribadito che la **motivazione per relationem** della sentenza è consentita, ma, in tale ipotesi, il collegio **non** può recepire **acriticamente il contenuto** dell'altra decisione, ma deve richiamarne il contenuto e la rilevanza ai fini dell'accertamento tributario (Cfr., [Cass. ord. n. 5209/2018](#)). Nella medesima pronuncia, però, sono stati ravvisati altresì profili di illegittimità nel mero rinvio *per relationem* ad una **sentenza non ancora passata in giudicato**, poiché in tal caso il *decisum* non avrebbe una sua autonoma base motivazionale.

Per quanto concerne il **difetto di dispositivo**, che rappresenta la parte precettiva della pronuncia ove il giudice esterna il comando imposto dalla legge, è stato affermato che la **mancaanza totale** dello stesso comporta la **nullità della sentenza**, dacché, pur potendo la motivazione integrare il dispositivo, esso non può essere sostituito *in toto* da quest'ultima (Cfr., [Cass. sent. n. 643/2003](#)).

Poi, nel caso di **contrasto tra dispositivo e motivazione**, la sentenza può essere, a seconda delle ipotesi, nulla (e quindi censurabile mediante appello) o emendabile attraverso il procedimento di correzione delle sentenze di cui all'[articolo 287 c.p.c.](#)

In particolare, la Suprema Corte ha affermato che si ha **nullità** della sentenza solo quando detto contrasto sia **insanabile**, ovvero soltanto nella ipotesi in cui il provvedimento risulti **inidoneo a consentire l'individuazione del concreto comando giudiziale**, non essendo possibile ricostruire la statuizione del giudice attraverso il confronto tra motivazione e dispositivo, mediante valutazioni di prevalenza di una delle affermazioni contenute nella prima su altre di segno opposto presenti nel secondo (Cfr., [Cass. ord. n. 26074/2018](#); [Cass. sent. n. 11000/2016](#)).

Con riferimento alla **data della deliberazione**, invece, è stato chiarito che l'assenza o l'inesattezza della stessa non determina la nullità della sentenza, potendosi rimediare a tale omissioni tramite il **procedimento di correzione delle sentenze** (Cfr., **Cass. sent. n. 4741/1991**).

Un altro importante vizio è quello consistente nella **omessa sottoscrizione** della sentenza, il quale dà luogo alla **nullità insanabile** della stessa, **rilevabile d'ufficio** dal giudice in ogni stato e grado del processo (Cfr., [Cass. sent. n. 12167/2009](#)).

Peraltro, nella specie, l'[articolo 161 c.p.c.](#) prevede una **deroga** al principio di conversione del vizio di nullità in motivo di gravame, con la conseguenza che la decisione può essere **in ogni tempo annullata**, anche se, per ipotesi, fossero spirati i termini di impugnazione.

È stato altresì affermato che alla medesima conclusione si giunge in caso di **manca** della **personale attestazione dell'impedimento del presidente** (Cfr., **CTC decisione n. 1442/2000**), la cui menzione è necessaria prima che la sentenza venga sottoscritta dal componente più anziano.

In tali ipotesi, quindi, la sentenza sarebbe **inutiliter data**, per cui occorre prestare attenzione nel caso in cui il **contribuente** sia risultato **vincitore** in primo grado, giacché, non producendo tale sentenza effetti giuridici e in assenza di appello, l'**atto diventerebbe definitivo**.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Prova delle cessioni intracomunitarie: cambiamenti all'orizzonte

di Clara Pollet, Simone Dimitri

La cessione di beni a clienti comunitari è fatturata senza Iva, come “**operazione non imponibile**” [articolo 41 D.L. 331/1993](#), in presenza dei **seguenti presupposti**:

- **onerosità** dell'operazione;
- **acquisizione o trasferimento** del diritto di **proprietà** o di altro diritto reale sui beni;
- **status di operatore economico** del cedente nazionale e del cessionario comunitario;
- **effettiva movimentazione del bene** dall'Italia ad un altro Stato membro dell'Ue, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione avvengano a cura del cedente, del cessionario o di terzi per loro conto.

In mancanza anche solo di un requisito (come ad esempio il trasferimento in territorio Ue), l'operazione diventa imponibile Iva, con applicazione della **sanzione dal 90 al 180% dell'imposta** ([articolo 6, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#)).

Il trasferimento deve essere provato, ma come?

La **Direttiva 2006/112/CE** e la giurisprudenza comunitaria hanno lasciato al legislatore nazionale l'onere di normare tale aspetto. La legge italiana **non contiene una specifica previsione in merito** ai documenti che il cedente deve conservare ed eventualmente esibire in caso di controllo; per provare l'avvenuto trasferimento del bene in un altro Stato comunitario occorre quindi fare riferimento alla prassi e alle sentenze in materia. Questo “**vuoto**” **normativo** ha dato origine ad una ridda di interpretazioni in fase di constatazione da parte di Guardia di Finanza ed Agenzia delle Dogane, e da parte della Agenzia Entrate in fase accertativa, trasformatosi in **contenzioso**.

Nella [risoluzione 345/E/2007](#) si fa riferimento ad un **documento di trasporto “CMR” firmato** dal trasportatore per presa in carico della merce e **dal destinatario per ricevuta**: a tal fine può costituire idonea prova l'esibizione del documento di trasporto “*da cui si evince l'uscita delle merci dal territorio dello Stato per l'inoltro ad un soggetto passivo d'imposta identificato in altro Paese comunitario*”.

Con la successiva [risoluzione 477/E/2008](#) nei casi in cui il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto delle merci e non sia in grado di esibire il predetto documento di trasporto, la prova di cui sopra potrà essere fornita con **qualsiasi altro documento idoneo** a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato membro. Inoltre, nel caso di **vendite “franco partenza”** (o “franco fabbrica” o “*ex works* – EXW”) è d'uso

dell'azienda tenere un **registro dei trasportatori** che hanno provveduto a ritirare la merce, in modo da poter rintracciare, in caso di verifica, le prove documentali dell'avvenuta consegna in altro Paese comunitario. Ed ancora, nel caso non si riesca ad avere copia del CMR firmato dal destinatario, può provvedersi **all'invio di un fax al cliente estero**, richiedendo allo stesso di confermare, stesso mezzo (anche semplicemente con firma in calce al fax ricevuto), la ricezione della merce, con riferimento alla specifica fattura.

Il **CMR elettronico**, avente il medesimo contenuto di quello cartaceo, costituisce un mezzo di prova idoneo a dimostrare l'uscita della merce dal territorio nazionale (**risoluzione 19/E/2013**), così come l'utilizzo delle **informazioni tratte dal sistema informatico del vettore**, da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato e ha altresì raggiunto il territorio di un altro Stato membro. Si tratta comunque di **documenti analogici da stampare e conservare insieme alla fattura**.

Infine, la **risposta all'istanza di interpello 100/2019** ci ricorda che, **dal 1° gennaio 2020**, è immediatamente applicabile l'**articolo 45-bis Regolamento di esecuzione (UE) 282/2011**, per il quale sono accettati come **elementi di prova della spedizione o del trasporto**:

1. i **documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni**, ad esempio un documento o una lettera CMR riportante la firma, una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, oppure una fattura emessa dallo spedizioniere;
2. i seguenti documenti:
 - una **polizza assicurativa** relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i documenti bancari attestanti il pagamento per la spedizione o il trasporto dei beni;
 - documenti ufficiali rilasciati da una **pubblica autorità**, ad esempio da un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione;
 - una **ricevuta rilasciata da un depositario** nello Stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro.

Ai fini della **non applicazione dell'Iva sulle cessioni intracomunitarie di beni**, si presume (con "*presunzione refutabile*") che i beni siano stati spediti o trasportati dal territorio di uno Stato membro **verso una destinazione esterna al proprio territorio ma nella Comunità**, in presenza di **uno dei casi seguenti**:

1) il **venditore certifica che i beni sono stati spediti o trasportati da lui** o da un terzo per suo conto ed il venditore è in possesso di:

- **almeno due degli elementi di prova non contraddittori di cui al precedente punto 1)**, rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente, oppure
- **di uno qualsiasi dei singoli elementi di cui al precedente punto 1), in combinazione con uno qualsiasi dei singoli elementi di prova non contraddittori di cui al punto 2)**, che confermano la spedizione o il trasporto rilasciati da due diverse parti indipendenti

l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente.

2) il venditore è in possesso **oltre agli stessi elementi del punto precedente** anche di una **dichiarazione scritta** dall'acquirente – fornita entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione – che certifica che i beni sono stati **trasportati o spediti dall'acquirente**, o da un terzo per conto dello stesso acquirente, e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni. **Tale dichiarazione scritta indica:**

- la data di rilascio;
- il nome e l'indirizzo dell'acquirente;
- la quantità e la natura dei beni;
- la data e il luogo di arrivo dei beni;
- nel caso di cessione di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo di trasporto;
- nonché l'identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente.

Si evidenzia, infine, che l'introduzione della figura del “**soggetto passivo certificato**” (CTP) commentata nella **proposta COM (2017) 569 final** dovrebbe essere applicata in un **momento successivo** rispetto al 1° gennaio 2020.

