

## IVA

---

### ***La prova della cessione intracomunitaria di beni soggetti ad accisa***

di **Stefano Rossetti**



Ai sensi dell'[articolo 41 D.L. 331/1993](#), che traspone l'articolo 138 Direttiva 2006/112/CE, affinché una cessione di beni a un soggetto comunitario possa essere qualificata come una **cessione intracomunitaria**, usufruendo conseguentemente della non imponibilità ad Iva, è necessario che l'operazione:

- **intercorra tra due soggetti passivi d'imposta, stabiliti in Stati Membri diversi** (e iscritti al Vies);
- **avvenga a titolo oneroso**;
- **comporti l'acquisizione o il trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul bene mobile materiale**;
- **preveda la spedizione o il trasporto del bene in altro Stato UE** (la spedizione o il trasporto possono essere eseguiti dal cedente, dal cessionario o da terzi per loro conto).

Tali requisiti devono ricorrere **congiuntamente**, altrimenti la cessione **non beneficia della non imponibilità Iva**.

Inoltre, si sottolinea come la disposizione contenuta nell'[articolo 41 D.L. 331/1993](#) non contenga, analogamente alle norme della direttiva Iva, **alcuna specifica previsione in merito alla documentazione che il fornitore deve produrre per comprovare il trasporto intracomunitario dei beni**.

Al fine di superare questa situazione di **indeterminatezza** ed evitare diversità di trattamenti e confusione per gli operatori, il nuovo [articolo 45-bis del Regolamento UE di esecuzione n. 282/2011](#) del 15.03.2011 (applicabile dal 1° gennaio 2020) ha introdotto una **presunzione relativa all'avvenuto trasporto di beni** in ambito unionale nei casi in cui i beni siano:

- **stati spediti o trasportati dal venditore o da un terzo per suo conto** (paragrafo 1, lettera a);
- **stati trasportati dall'acquirente o da un terzo per suo conto** (paragrafo 1, lettera b).

In particolare, **a prescindere da chi abbia curato il trasporto**, l'[articolo 45-bis](#) del Regolamento UE 282/2011 dispone che affinché sia attivata la presunzione di trasferimento delle merci il venditore deve produrre, tra l'altro, almeno **due documenti**, relativi al trasporto o alla spedizione, **non contraddittori e provenienti da soggetti diversi tra loro ed indipendenti sia dal venditore che dall'acquirente**. Nell'elenco esemplificativo, ma non esaustivo, di tali documenti rientra anche la **lettera CMR** (i.e. lettera di vettura internazionale) riportante la firma del trasportatore.

Con la [circolare 12/E/2020](#) l'Agenzia delle Entrate ha fornito **chiarimenti generali** sulla prassi italiana in materia di **prove documentali relative alle cessioni intracomunitarie**, alla luce della disposizione unionale sopra richiamata.

In merito al rapporto tra la **presunzione di cui all'[articolo 45-bis](#) Regolamento UE 282/2011 e la prassi nazionale** in materia di prova del trasporto nella cessione intracomunitaria, con la circolare 12/E/2020 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che nell'ipotesi in cui non si è in possesso della documentazione specificamente richiesta dalla disposizione unionale ai fini dell'applicazione della presunzione, **il contribuente conserva la possibilità di dimostrare con altri elementi oggettivi di prova che l'operazione sia realmente avvenuta**.

L'articolo 45-bis Regolamento UE 282/2011, infatti, **non preclude agli Stati membri l'applicazione di norme o prassi nazionali ulteriori** in materia di prova delle cessioni intracomunitarie, eventualmente più flessibili della presunzione prevista dal **Regolamento UE 282/2011**.

In questo contesto l'Amministrazione finanziaria, con la [risposta ad istanza di interpello n. 146/E/2022](#) ha chiarito che la prova della cessione intracomunitaria, in assenza del CMR, **può essere fornita in relazione alle cessioni di prodotti soggetti ad accisa anche mediante esibizione dell'e-AD** (si tratta di un documento amministrativo elettronico che traccia le spedizioni di beni soggetti ad accisa).

Questa interpretazione è stata resa dall'Amministrazione finanziaria anche considerando che la **Corte di Giustizia UE, con la sentenza C-108/17, ha confermato l'efficacia probatoria dei documenti eAD in relazione ad un caso avente ad oggetto l'importazione di carburante** in un Paese dell'Unione Europea con introduzione in un deposito fiscale in tale Paese e successiva cessione intracomunitaria con resa *ex-work*.

In particolare, i giudici unionali hanno dichiarato che i **"documenti quali lettere di vettura e documenti e-AD possono essere presi in considerazione per dimostrare che, al momento dell'importazione in uno Stato membro, i beni in questione sono destinati a essere spediti o trasportati verso un altro Stato membro, ai sensi dell'articolo 143, paragrafo 2, lettera c), della**

*direttiva Iva, purché detti documenti siano presentati in tale momento e contengano tutte le informazioni necessarie. Tali documenti, così come le conferme e-ROR e la nota di ricevimento emesse al termine di una circolazione in sospensione dall'accisa, sono **idonei a dimostrare che detti beni sono stati effettivamente spediti o trasportati a destinazione di un altro Stato membro**, ai sensi dell'articolo 138, paragrafo 1, di tale direttiva".*