

Fiscalità Internazionale: aggiornamenti su Iva, dazi Usa e triangolazioni in esportazione

Dott. Alberto Perani

22 Maggio 2025

Il nuovo regime di franchigia IVA

Direttiva UE 2020/285

- D.Lgs. 180/2024

Decorrenza: 1° gennaio
2025

Struttura normativa



Titolo V-ter del DPR 633/1972:

- ❖ Sezione I: Disposizioni generali (art. 70-terdecies)
- ❖ Sezione II: Regime in Italia per soggetti UE
- ❖ Sezione III: Regime all'estero per soggetti italiani



Obiettivo della riforma

- ❖ Uniformare il trattamento delle piccole imprese nell'UE.
- ❖ Estensione del regime di franchigia a livello transfrontaliero

Che cos'è il regime di franchigia

Sistema agevolato che consente alle imprese con volume di affari contenuto:

- ❖ Non essere assoggettate ad IVA sulle operazioni attive
- ❖ Nessuna detrazione dell'IVA sugli acquisti
- ❖ Obbligo di identificazione IVA con suffisso "EX"



Requisiti per soggetti UE in Italia



- ❖ Volume d'affari UE $\leq$ 100.000 €
- ❖ Volume d'affari in Italia $\leq$ 85.000 €
- ❖ Comunicazione preventiva e identificazione con codice "EX"
- ❖ Comunicazione trimestrale delle operazioni

Esclusioni e cessazione



Soggetti esclusi:

- ❖ Chi cede fabbricati, terreni edificabili o mezzi di trasporto nuovi
- ❖ Chi opera prevalentemente con ex datori di lavoro o soggetti collegati
- ❖ Chi ha redditi da lavoro > 30.000 € o spese per dipendenti > 20.000 €
- ❖ Cessazione per rinuncia, revoca o superamento soglie

Indetraibilità dell'IVA



- ❖ IVA indetraibile per le operazioni in regime di franchigia
- ❖ Modifica all'art. 19 DPR 633/1972
- ❖ Anche se l'operazione sarebbe detraibile in condizioni ordinarie

Regime per soggetti italiani all'estero



- ❖ Comunicazione preventiva all'Agenzia delle Entrate
- ❖ Rispetto soglie UE e condizioni degli Stati membri
- ❖ Attribuzione del numero "EX" entro 35 giorni

Procedura operativa



1. Comunicazione via web all'Agenzia
2. Verifica e trasmissione agli Stati UE
3. Valutazione da parte degli Stati esteri
4. Attribuzione numero EX
5. Applicazione del regime nei Paesi scelti



Adempimenti periodici

- ❖ Comunicazione trimestrale delle operazioni
- ❖ Indicazione Stati UE e valore operazioni
- ❖ Obbligo di comunicazione superamento soglie entro 15 giorni

Le operazioni triangolari

Alla luce delle novità introdotte dalla
Direttiva 2018/1910 e del D.Lgs. 5
novembre 2021 n. 192]

Triangolazioni

Operazioni
nelle quali contemporaneamente:

Intervengono 3 operatori economici situati in
più Stati;

I beni sono oggetto di due distinti contratti di
cessione;

Si realizza un unico movimento di beni

Triangolazioni

Tre operatori economici

PRIMO CEDENTE (A):
Fornitore materiale dei beni

PROMOTORE DELLA TRIANGOLAZIONE (B):
E' colui che genera la triangolazione e che effettua
due transazioni, una di acquisto e una di vendita

DESTINATARIO FINALE DELLE MERCI (C):
E' colui che riceve materialmente i beni
acquistati dal promotore della triangolazione

Triangolazioni

Tipologie



1. TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE:
Tre operatori economici appartenenti a tre
diversi paesi UE



2. TRIANGOLAZIONI COMUNITARIE INTERNE:
Due operatori italiani (o dello stesso paese UE) e uno
solo in un altro Paese UE



3. TRIANGOLAZIONI EXTRA-UE:
Almeno uno degli operatori economici è
residente in un Paese Extra-UE

Triangolazioni



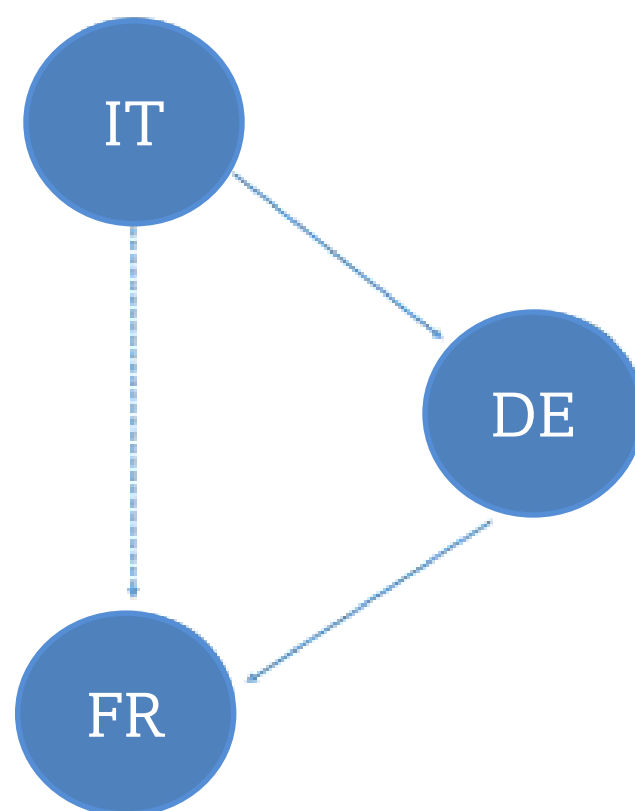
A fronte di due cessioni di beni solo una è soggetta ad IVA, con assolvimento dell'imposta nel Paese di destinazione dei beni tramite il meccanismo del reverse charge.

Deroghe

- Il meccanismo non si applica qualora il promotore della triangolazione (B) registrato nel secondo Paese sia stabilito nello Stato membro del destinatario finale (C);
- Gli Stati membri possono prevedere che, al loro interno, il meccanismo semplificato dell'IVA, con reverse charge solo in capo al destinatario (C), non si applichi qualora il cedente intermedio (B), stabilito nel secondo Paese intracomunitario, abbia nominato un rappresentante fiscale o sia identificato nello Stato membro ove arriva la merce.

Stati che hanno recepito la direttiva: Bulgaria, Repubblica Ceca, Lussemburgo, Malta, Portogallo, Romania, Slovacchia, Svezia

Triangolazioni Comunitarie



Caso 1:

IT, primo cedente, vende a DE, promotore della triangolazione, e su incarico dello stesso invia direttamente dall'Italia i beni a FR, destinatario finale.

- 1) IT emette fattura a DE senza IVA «non imponibile» art. 41 DL n.331/1993;
- 2) Compila il modello Intrastat «CESSIONI DI BENI»

Sentenza Corte di Giustizia UE

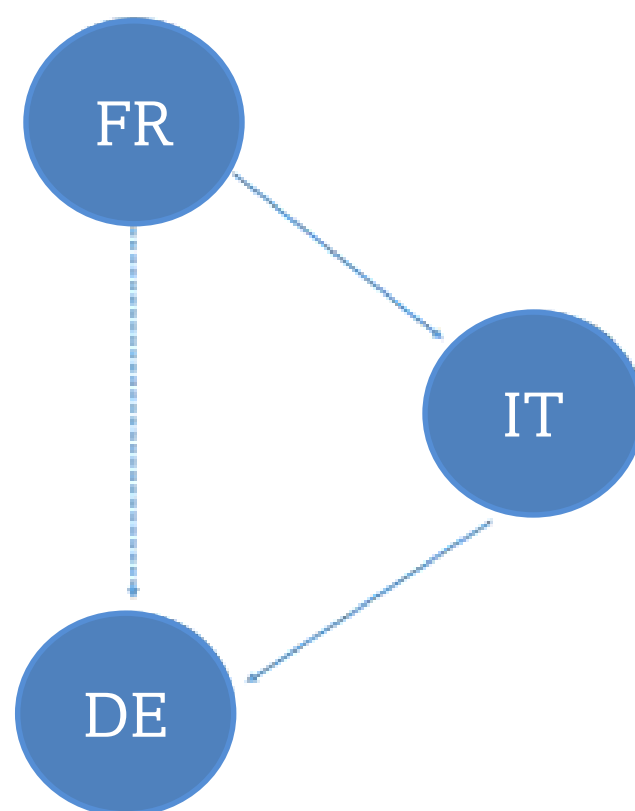
08.12.2022 Causa C-247/21



I giudici comunitari hanno esaminato la disciplina Iva delle operazioni triangolari Intra UE ed in particolare la fatturazione da parte del c.d. promotore dell'operazione. Nella fattura emessa dal promotore nei confronti del cliente finale deve essere riportata la dicitura «inversione contabile». La suddetta dicitura ha valore sostanziale e non formale.

In assenza di tale specifica indicazione, l'acquirente finale non è stato validamente designato come debitore dell'imposta e quindi l'Iva sull'acquisto è dovuta nello Stato dell'operatore intermedio (quest'ultimo resterà «inciso» dell'imposta sull'acquisto Intra UE dei beni, non potendo operare la detrazione).

Risposta n.540 del 31.10.2022



Anche nelle operazioni triangolari in cui intervengono 3 operatori stabiliti in 3 diversi Stati UE opera la disciplina applicabile alle triangolari in esportazione, secondo la quale in capo al promotore/commissionario, non tutto il plafond che si genera è libero. Una parte dello stesso è vincolato.

Esempio:

IT, promotore della triangolazione, acquista per euro 100.000 e vende a DE per euro 120.000.

I beni viaggiano da FR a DE.

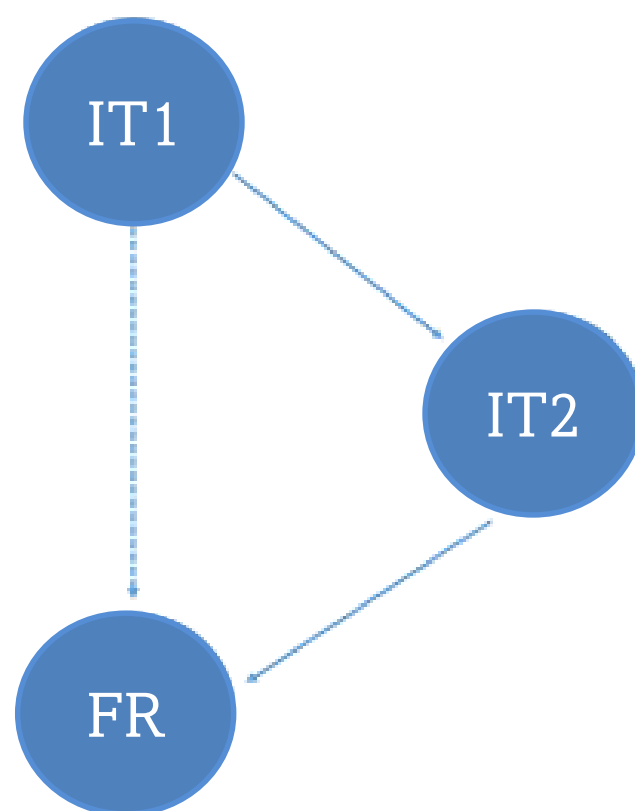
PLAFOND LIBERO: $120.000 - 100.000 = 20.000$

Liberamente utilizzabile per acquistare beni/servizi anche Intra Ue/importare

PLAFOND VINCOLATO: 100.000 (prezzo di acquisto dei beni acquistati dal fornitore francese)

Utilizzabile per acquistare/importare beni da inviare all'estero (UE/Extra UE) nello Stato originario entro 6 mesi dalla consegna

Triangolazioni Interne Comunitarie

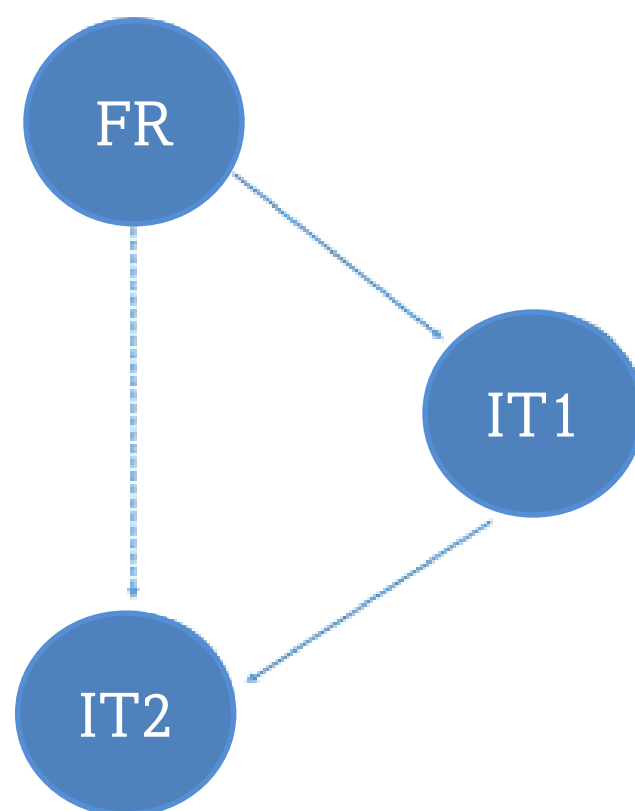


Caso 1:

IT1, primo cedente, vende a IT2, promotore della triangolazione, e su incarico dello stesso invia direttamente in Francia i beni a FR.

- 1) IT1 emette fattura nei confronti di IT2 non imponibile ai sensi dell'Art.58, co. 1 DL 331/93;
- 2) IT1 non compila il modello Intrastat «cessioni» in quanto è un' operazione interna;
- 3) IT2 riceve la fattura da IT1 oggettivamente non imponibile Art.58, co. 1 DL 331/93;
- 4) IT2 emette la fattura nei confronti di FR non imponibile Art. 41, co. 1 DL 331/93;
- 5) IT2 compila il modello Intrastat «cessioni»

Triangolazioni Interne Comunitarie



Caso 2:

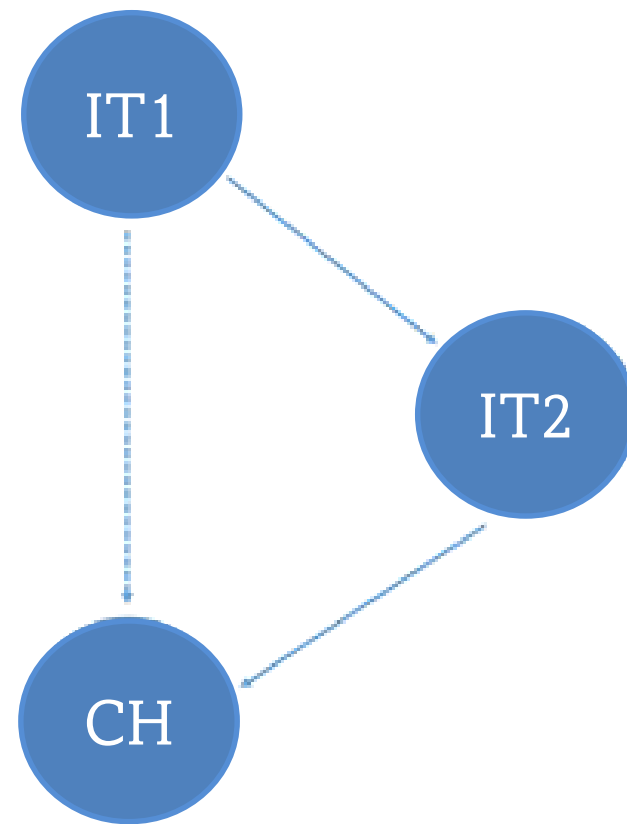
IT1, promotore della triangolazione, acquista da FR, primo cedente, e fa consegnare i beni direttamente da IT2 in Italia.

- 1) IT1 effettua un acquisto intracomunitario, riceve la fattura senza imposta da FR e la integra ai sensi dell'Art. 46 DL 331/93;
- 2) IT1 compila l'Intrastat «acquisti» (se tenuti alla presentazione mensile);
- 3) IT1 emette fattura con Iva per la cessione interna nei confronti di IT2;
- 4) IT2 riceve la fattura con Iva per l'acquisto interno da IT1

NB: perché si realizzi tale situazione è necessario che la merce venga trasportata o fatta trasportare dalla Francia da FR o IT1 (sentenza 06.04.2006 Corte di Giustizia causa C-245/04, sentenza Corte UE 16.12.2010 causa C-430/09).

Triangolazioni

Problematica triangolazioni interne comunitarie ed all'esportazione



IT1 primo cedente, cede i beni all'operatore IT2 e li consegna direttamente all'estero;

IT2 acquista i beni da IT1 facendoli consegnare direttamente a CH.

TRIANGOLAZIONE INTERNA
ALL' ESPORTAZIONE ai sensi
dell' Art. 8 lett. a) DPR 633/72

- R.M. n.51 del 04.03.1995: legittima «la possibilità di emettere fattura del trasporto dei beni all'estero nei confronti di IT2, in qualità di soggetto che provvede concretamente al pagamento della prestazione pur non avendola direttamente commissionata»;
- R.M. n.35/E del 13.05.2010: IT2 può stipulare il contratto di trasporto su mandato ed in nome e per conto del cedente IT1, «senza mai avere la disponibilità del bene».

Triangolare nazionale



Agenzia delle Entrate – Interpello n.283/2023:

L'ADE ha confermato che il regime di non imponibilità Iva, applicabile alle cessioni all'esportazione in triangolazione è escluso se il trasporto/spedizione dei beni al di fuori del territorio doganale comunitario è curato dal cessionario italiano, anziché dal primo cedente, anch'esso italiano.

Corte di Cassazione – Ordinanza n. 14853/2023:

La Cassazione ha stabilito il seguente principio di diritto:

«in caso di operazioni triangolari interne al territorio dell'Unione, ove vi siano due cessioni successive con tre operatori, di cui almeno uno sito al di fuori del territorio nazionale e oggetto di un solo trasporto, non è imponibile la prima cessione di beni, ove si accerti che la merce oggetto della suddetta cessione venga trasportata dal primo acquirente nel territorio dello Stato del cessionario, senza che il primo acquirente possa disporre della merce come proprietario ma risulti meramente interposto al fine di assolvere a un vincolo della merce al terzo soggetto passivo che la immetta al consumo»



Triangolazioni

Possibile soluzione:

Utilizzare la «dichiarazione d'intento» per la cessione nazionale tra IT1 e IT2

Art. 8, co. 1 lett. c) DPR 633/72



Triangolazioni

Possibile soluzione

DEPOSITI IVA (Art. 50 bis co. 4)

DL 193/2016 consente di utilizzare il deposito Iva per tutte le cessioni interne con introduzione dei beni al suo interno.

La detassazione riconosciuta della nuova norma può risultare particolarmente utile se non è possibile ricorrere allo schema della triangolazione nazionale.

Qualora non sia possibile soddisfare la condizione di invio dei beni a cura e nome del primo cedente.

Operazioni a catena

Direttiva [UE] 2018/1910 art. 36 bis

Recepita dal D.Lgs 5 novembre 2021 n.192 [art.41 ter DL 331/93]

Regola generale

«qualora lo stesso bene sia successivamente ceduto e sia spedito o trasportato da uno Stato membro ad un altro, direttamente dal primo cedente all'ultimo acquirente nella catena, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio»

Le condizioni da soddisfare sono pertanto le seguenti:

- ❖ I beni sono oggetto di cessioni consecutive;
- ❖ I beni devono essere trasportati direttamente dal Paese del primo cedente allo Stato membro dell'ultimo acquirente;
- ❖ Il trasporto viene curato dall'operatore intermedio (secondo soggetto cedente)

Operatore intermedio: cedente all'interno della catena diverso dal primo cedente della catena, che spedisce o trasporta i beni, direttamente o tramite terzi, dallo Stato di partenza a quello di arrivo.

Se tali condizioni sono soddisfatte la spedizione o il trasporto deve essere imputato alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio e solo tale cessione potrà essere qualificata come cessione intracomunitaria (non imponibile), la cessione successiva sarà una cessione interna.

Operazioni a catena

Direttiva [UE] 2018/1910 art. 36 bis

Recepita dal D.Lgs 5 novembre 2021 n.192 [art.41 ter DL 331/93]

Deroga alla regola generale

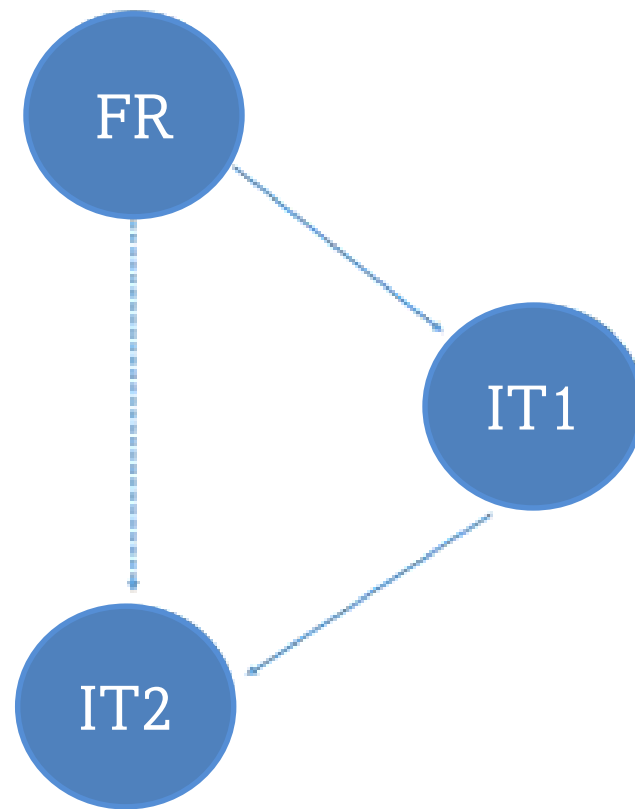
L'operatore intermedio si identifica nel Paese membro del primo fornitore e comunica al fornitore il numero di identificazione attribuitogli dal suddetto Stato, la situazione sarà la seguente:

- ❖ L'operazione tra il primo fornitore e il soggetto intermedio sarà un'operazione soggetta ad Iva nel Paese del fornitore;
- ❖ L'operazione tra il soggetto intermedio e il cliente destinatario finale dei beni sarà una cessione intracomunitaria.

Pertanto in relazione a quanto detto, rimane inalterata la normativa nelle operazioni a catena che vedono coinvolti tre soggetti, quando il trasporto è curato da :

- ❖ Primo cedente (fornitore) nel qual caso il trasporto intra unionale e quindi l'esenzione è riconosciuta in capo alla prima cessione;
- ❖ Ultimo cessionario, nel qual caso il trasporto intra unionale e l'esenzione è riconosciuta in capo alla seconda cessione, mentre la prima cessione sarà trattata come una cessione locale.

Operazioni a catena



Esempio 1

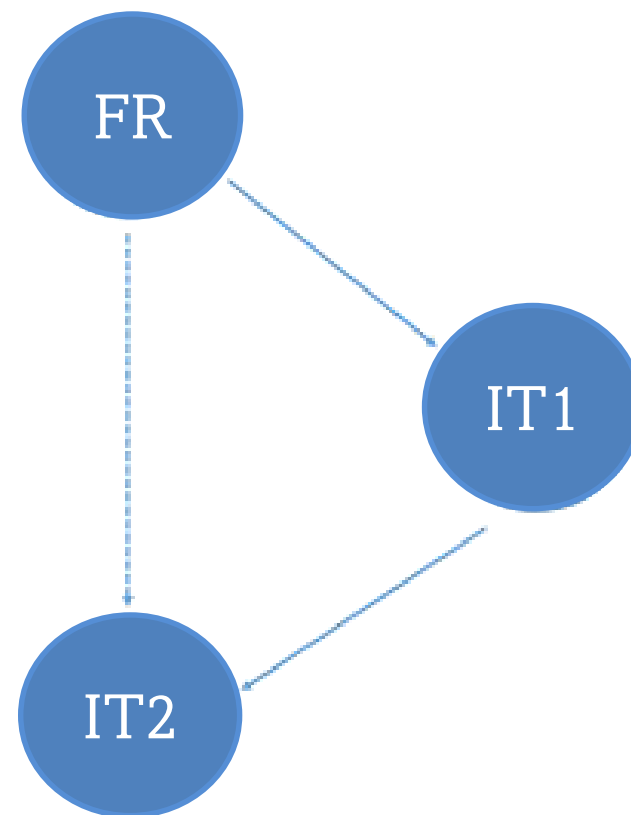
Trasporto effettuato da operatore intermedio IT1

IT1, promotore della triangolazione, acquista da FR, primo cedente, e fa consegnare i beni direttamente a IT2 in Italia.

- 1) IT1 effettua un acquisto intracomunitario, riceve la fattura senza imposta da FR, e la integra ai sensi dell'art. 46 DL 331/93;
- 2) IT1 compila l'Intrastat acquisti;
- 3) IT1 emette fattura con Iva per la cessione interna nei confronti di IT2;
- 4) IT2 riceve la fattura con Iva per l'acquisto interno da IT1.

NB: perché si realizzi tale situazione è necessario che la merce venga trasportata o fatta trasportare dalla Francia da FR o IT1 (sentenza Emag del 06.04.2006 Corte di Giustizia causa C-245/04, sentenza Corte UE 16.12.2010 causa C-430/09).

Operazioni a catena



Esempio 2

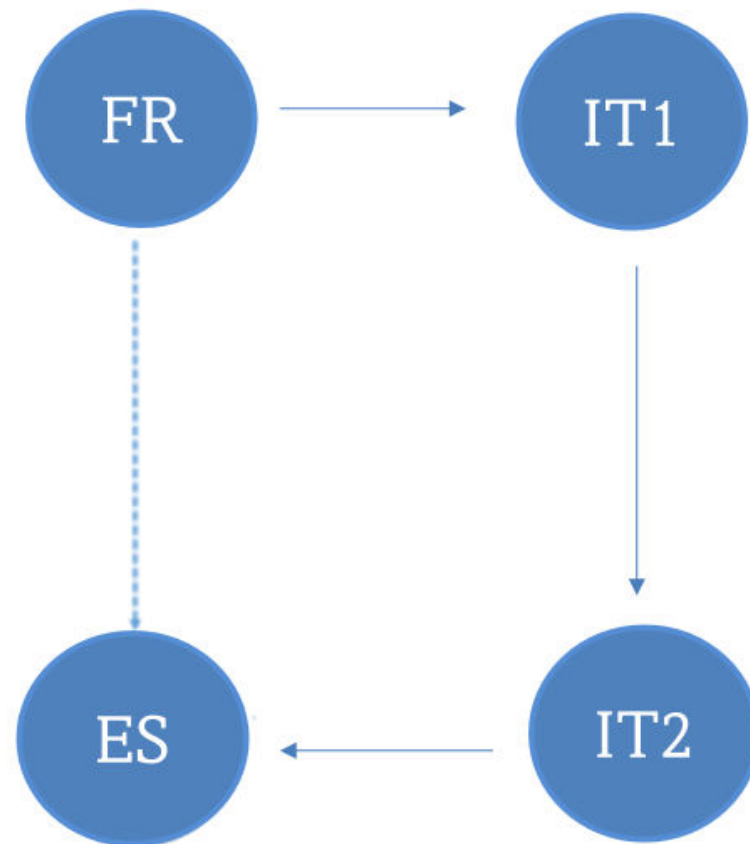
Trasporto effettuato da operatore intermedio IT1 deroga alla regola generale

L'operatore intermedio IT1 comunica al fornitore il numero di identificazione attribuitogli dallo Stato del fornitore.

IT1, promotore della triangolazione, acquista da FR, primo cedente, e fa consegnare i beni direttamente a IT2 in Italia.

- 1) La vendita tra FR e IT1 (P.IVA francese) è soggetto ad Iva francese
- 2) IT1 utilizzando la propria P.IVA francese effettua una cessione intracomunitaria nei confronti di IT2

Operazioni a catena

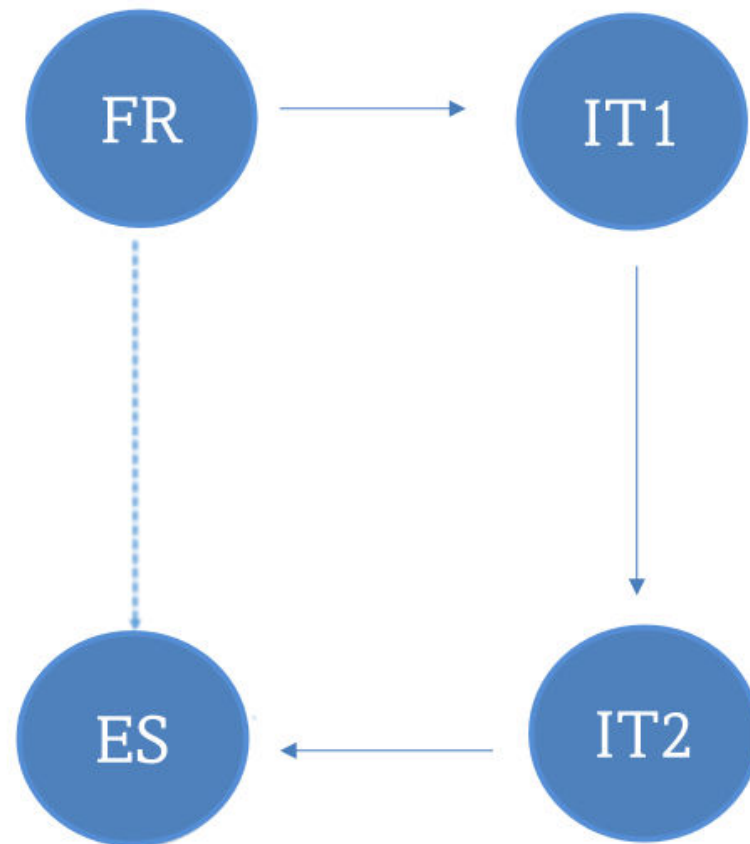


Esempio 3

Trasporto effettuato da operatore intermedio IT1

- 1) FR effettua una cessione intracomunitaria nei confronti di IT1 che deve identificarsi in Spagna;
- 2) IT2 dovrà identificarsi in Spagna;
- 3) La cessione tra P.IVA di IT1 in Spagna e la P.IVA di IT2 in Spagna è una cessione interna in Spagna;
- 4) La cessione tra P.IVA di IT2 in Spagna e ES è una cessione interna in Spagna.

Operazioni a catena



Esempio 4

Trasporto effettuato da operatore intermedio IT1 deroga alla regola generale

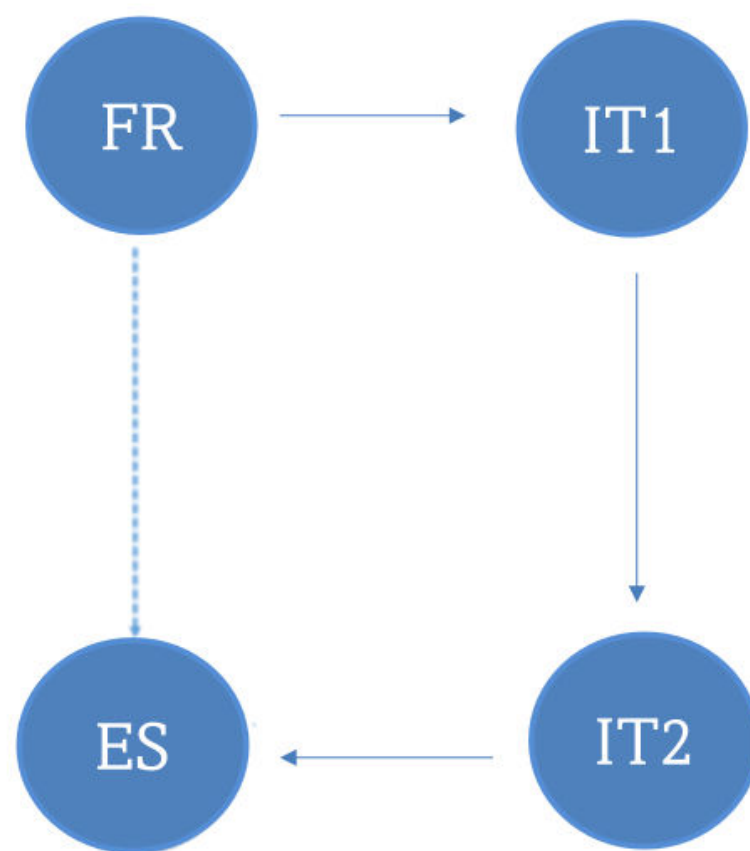
L'operatore intermedio IT1 comunica al fornitore il numero di identificazione attribuitogli in Francia.

- 1) FR effettua una cessione interna con la P.IVA di IT1 in Francia;
- 2) Triangolazione comunitaria tra P.IVA di IT1 in Francia – IT2 e ES.

Operazioni a catena

Esempio 5

Trasporto effettuato da operatore intermedio IT2



- 1) IT1 si identifica in Francia
- 2) FR effettua una cessione interna nei confronti della P.IVA francese di IT1
- 3) Triangolazione comunitaria tra P.IVA IT1 in Francia – IT2 – ES.

Triangolare nazionale



Dubbi sulla compatibilità dell'art.58 D.L. 331/63 alla luce delle novità introdotte dalla Direttiva

Le conclusioni della sentenza UE nella causa C-696/2020 mettono in dubbio la disciplina delle triangolari nazionali, nell'ipotesi di trasporto curato dal primo cedente.

Secondo Assonime «la norma è sopravvissuta al D.Lgs. 192/2021 e quindi può trovare applicazione»

Operazioni a catena

Circolare Assonime n. 24/2022



«...si ritiene che le norme sulle cessioni a catena non trovino applicazione alle operazioni – c.d. triangolazioni nazionali – la cui disciplina, peculiare dell'ordinamento nazionale, è contenuta nell'Art. 58 del DL 331/93. Tali operazioni infatti si caratterizzano per la circostanza che il trasporto o spedizione sono effettuati dal primo cedente e non – come nelle cessioni a catena – dal soggetto intermedio, detto anche promotore della triangolazione. La particolarità di questa normativa è data dal fatto che permette ad entrambi i soggetti cedenti di acquisire la qualifica di esportatori abituali e di maturare il plafond per effettuare acquisti di beni e servizi in sospensione dell'imposta a norma dell' Art. 8 co. 1 lett c) DPR 633/72. Tali tipologie di triangolazione, pertanto, si ritiene che continuino ad essere disciplinate dalla suddetta normativa.»



La prova del trasporto per le cessioni intracomunitarie Iva

Prova delle cessioni intracomunitarie

Regolamento UE 2018/1912 Art. 45-bis

Vengono previsti due distinti gruppi di prove:

■ Prove di cui alla lettera a)

- Documento o lettera CMR riportante la firma
- Polizza di carico
- Fattura di trasporto aereo
- Fattura emessa dallo spedizioniere

■ Prove di cui alla lettera b)

- Polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i documenti bancari attestanti il pagamento della spedizione o del trasporto dei beni
- Documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, ad esempio un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione
- Ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro

Le suddette prove sono finalizzate alla semplificazione delle seguenti situazioni:

- Beni spediti/trasportati dal cedente, direttamente o per suo conto;
- Beni spediti/trasportati dal cessionario o da terzi per suo conto.



Prova delle cessioni intracomunitarie

Regolamento (UE) 2018/1912 Art. 45-bis



Beni spediti/trasportati dal cedente, direttamente o per suo conto

Vi è la presunzione che i beni siano stati spediti/trasportati dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo quando il cedente certifica che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da un terzo per suo conto e risulta in possesso:

- Di due elementi di prova di cui al gruppo a) rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra, oppure in alternativa;
- Di uno qualsiasi degli elementi di prova di cui al gruppo a) in combinazione di uno qualsiasi dei singoli elementi di prova di cui al gruppo b) che confermano la spedizione o il trasporto, rilasciati da due diverse parti indipendenti l'una dall'altra.



Prova delle cessioni intracomunitarie

Regolamento (UE) 2018/1912 Art. 45-bis

Beni spediti/trasportati dal cessionario o da terzi per suo conto

La presunzione vale alle condizioni di cui sopra se il venditore dispone anche di una dichiarazione scritta dall'acquirente, ricevuta 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 suo conto, e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni.

La dichiarazione deve riportare anche i seguenti dati:

- Data di rilascio
- Nome e indirizzo dell'acquirente
- Quantità e natura dei beni
- Data e luogo di arrivo
- Nel caso di cessione dei mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo di trasporto;
- Identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente

Viene concesso agli Stati comunque la possibilità di confutare le presunzioni introdotte



Prova delle cessioni intracomunitarie

Osservazioni:

1. «combinazione» dei documenti necessari da produrre per far scattare le presunzioni spesso si rivela molto difficile se non impossibile

Le «Note Esplicative» della Commissione specificano che «gli Stati membri sono tenuti ad applicare la norma, ma gli stessi Stati potrebbero stabilire nella loro legislazione nazionale altre presunzioni relative alla prova di trasporto più flessibili rispetto alle presunzioni previste dalla norma. Possono continuare ad essere applicate pertanto le norme nazionali vigenti in materia di Iva che stabiliscono condizioni relative alla prova del trasporto più flessibili rispetto alle previsioni dell'art. 45 bis»

Conseguentemente l'operatore potrà continuare a seguire le principali indicazioni fornite dalla prassi nazionale per dimostrare l'avvenuta esecuzione di uno scambio comunitario. L'impossibilità pertanto di soddisfare le condizioni di prova elencate nella norma non significa automaticamente che non si applicherà l'esenzione dell'Iva. Spetterà pertanto al fornitore dimostrare di possedere i requisiti per l'esenzione dell'operazione.



Prova delle cessioni intracomunitarie

Osservazioni:

1. «combinazione» dei documenti necessari da produrre per far scattare le presunzioni spesso si rivela molto difficile se non impossibile

Conferma interpretazione della Commissione Europea nella Circolare 12/E/2020 :

«Si ritiene che in tutti i casi in cui non si renda applicabile la presunzione di cui all'art. 45 bis possa continuare a trovare applicazione la prassi nazionale, anche adottata prima dell'entrata in vigore del medesimo articolo in tema di prova del trasporto intracomunitario di beni»

«Si ritiene che la presunzione in esame possa essere riconosciuta anche in relazione alle operazioni realizzate ante il 1 gennaio 2020. Qualora il contribuente possieda un corredo documentale integralmente coincidente con le indicazioni della norma richiamata»
(Circolare 12/E/2020)



Prova delle cessioni intracomunitarie

Osservazioni:

2. Possibilità concessa agli Stati di poter confutare le presunzioni

La Commissione Europea nelle citate «Note esplicative» ha specificato che «le autorità fiscali per confutare le suddette presunzioni, devono essere in grado di fornire gli elementi necessari a dimostrare che le merci non sono state effettivamente spedite o trasportate da uno Stato membro verso una destinazione al di fuori della Comunità»

Nella differente ipotesi in cui sempre secondo la Commissione, «vengano forniti documenti falsi, il fornitore non potrà fare affidamento sulle presunzioni, tuttavia, lo stesso potrà fornire altra documentazione sempre prevista dall'art. 45 bis che in questo caso gli consentirebbe di beneficiare della presunzione»

Circolare 12/E/2020

L'Amministrazione Finanziaria può confutare le presunzioni qualora si riscontri a titolo esemplificativo «che i beni siano ancora giacenti nel magazzino del venditore o nel caso in cui si venga a conoscenza di un incidente durante il trasporto che abbia comportato la distruzione dei beni»



Prova delle cessioni intracomunitarie

Osservazioni:

3. Gli elementi di prova citati come specificato dalla norma devono provenire da parti indipendenti

E' apparsa subito in evidenza l'impossibilità di applicazione della norma nell'ipotesi di trasporto effettuato con mezzi propri.

A questo proposito nelle «Note Esplicative» è stato chiarito dalla Commissione che «la presunzione non può essere applicata se fornitore o acquirente effettuano il trasporto con mezzi propri, poiché gli elementi di prova devono essere emessi da parti diverse e indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente»

Prova delle cessioni intracomunitarie

Osservazioni:



4. La dichiarazione che deve essere fornita dal cliente che effettua il trasporto direttamente o tramite terzi

Deve attestare entro il decimo giorno del mese successivo il ricevimento della merce ed altre informazioni

Nelle «Note Esplicative» viene specificato che anche nell'ipotesi in cui «l'acquirente fornisca al venditore la dichiarazione scritta dopo la scadenza del termine, sarà possibile per il venditore fare affidamento sulla presunzione, purché siano soddisfatte tutte le altre condizioni rilevanti di cui all'art. 45 bis del Regolamento»

Secondo Assonime (Circolare 11 del 05.06.2020) è ragionevole ritenere che tale dichiarazione possa essere resa cumulativamente per più operazioni avvenute tra le medesime parti in un dato intervallo temporale

Suprema corte ordinanza

n.30889/2023 sentenza n.8477/2024



- La Suprema Corte (**ordinanza n.30889/23**) ha ritenuto «sufficienti la produzione di fatture accompagnatorie, equiparate ai documenti di trasporto, i pagamenti relativi alle prestazioni realizzate, effettuati con mezzi tracciabili, le dichiarazioni dei terzi clienti e gli elenchi Intrastat, ritenuti elementi idonei ad accertare l'effettiva uscita dal territorio dello Stato della merce e l'attribuzione all'acquirente del potere di disporre dei beni come proprietario»
- I giudici di legittimità (**sentenza n. 8477/24**) hanno chiarito che il contribuente deve dimostrare di aver adottato la diligenza massima esigibile da un operatore accorto. Nei casi in cui il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto delle merci e non sia in grado di esibire il suddetto documento di trasporto, la prova in questione potrà essere fornita con qualsiasi altro documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in un altro Stato membro.

La Cassazione «apre» a documenti diversi dal documento di trasporto ai fini della prova dell'effettiva uscita dei beni dal territorio nazionale.

Cmr in formato elettronico con pieno valore legale e probatorio



- L'Italia ha aderito al protocollo alla Convenzione sul contratto di trasporto internazionale di merci su strada
- Gli operatori potranno disporre di un documento valido anche come prova delle cessioni Intra-Ue di cui al regolamento UE 2018/1912

La CMR elettronica è in grado di superare le difficoltà della CMR cartacea che va redatta in triplice copia e sull'originale devono essere presenti le firme dei tre soggetti coinvolti

Cessioni comunitarie: uscita della merce nei 90 giorni



- Il D.Lgs. 87/2024 di riforma delle sanzioni fiscali, all'art.7 D.Lgs 472/997 ha aggiunto un nuovo periodo che stabilisce l'applicazione di una sanzione del 50% per chi effettua cessioni comunitarie non imponibili (art.41 D.L. 331/93) con trasporto effettuato a cura del cessionario se i beni non risultano pervenuti in altro Stato membro entro 90 giorni dalla consegna.
- La sanzione non si applica quando nei trenta giorni successivi viene eseguito previa regolarizzazione della fattura, il versamento dell'imposta.

Cessioni comunitarie: uscita della merce nei 90 giorni



Decorrenza di applicazione della disposizione sanzionatoria

- In riferimento alle cessioni intracomunitarie che si considerano effettuate prima del 1° settembre 2024, non è consentita l'applicazione della previsione sanzionatoria di cui all'articolo 7,co 1,D.Lgs 471/97
- Si applica alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024.

Cessioni comunitarie: uscita della merce nei 90 giorni

Obbligo: Le imprese devono assicurarsi che i beni siano pervenuti in un altro Stato membro entro 90 giorni dalla data di consegna.

Momento rilevante per il calcolo dei 90 giorni:

- **Documento di trasporto (DDT):** rilevante se indica la data effettiva di ricezione da parte del destinatario.
- **Lettera di vettura CMR:** considerata valida se firmata dal destinatario al momento della consegna.
- **Data fattura:** non è il criterio principale, ma può essere un riferimento in alcuni casi.



- Necessità di una corretta gestione documentale per provare il rispetto del termine.
- Attenzione alla data effettiva di ricezione da parte del destinatario e alla firma dei documenti di trasporto.
- Per rispettare la normativa, è fondamentale monitorare la data in cui i beni sono pervenuti al destinatario e disporre di documentazione adeguata (DDT con conferma di ricezione, CMR firmato).