
Cessione intracomunitaria di merci: quale documentazione serve per fornirne prova?

di [Commercialista Telematico](#)

Pubblicato il 22 Dicembre 2009

La necessità della prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria di merci, in capo all'azienda cedente, fa sì che l'assenza di barriere doganali interne al territorio comunitario costituisca, paradossalmente, una problematica fiscale in più da affrontare per le imprese che hanno clienti in ambito comunitario: cenni introduttivi alla documentazione utile per documentare le esportazioni

- Il paradosso

L'aggravarsi degli oneri relativi alla documentazione, e pertanto, alla prova, dell'avvenuta cessione intracomunitaria di merci, in capo all'azienda cedente, fa sì che l'assenza di barriere doganali interne al territorio comunitario costituisca, paradossalmente, una problematica fiscale in più da affrontare per le imprese che hanno clienti in ambito comunitario.

- La documentazione dell'avvenuta esportazione: cenni

Per le operazioni di esportazione avvenute a far data dall'01.07.2007, è stata informatizzata l'intera operazione doganale di esportazione: il visto uscire della merce dal territorio doganale della Comunità è stato trasformato in un dato elettronico che viene trasmesso dalla dogana in uscita alla dogana di emissione, dato caratterizzante l'esemplare 3a del DAU (Documento Amministrativo Unico).



A seguito dell'introduzione del sistema "AES" (Automated Export System), dal momento che l'esemplare 3° del DAU non accompagna più la merce verso la dogana di uscita, qual è quindi la procedura che conduce ad apporre il "Visto uscire" della merce dal territorio comunitario ?

Attualmente l'apposizione del visto sull'esemplare 3° avviene a cura della dogana di esportazione, sulla base del messaggio elettronico di avvenuta uscita trasmesso dall'ufficio doganale di uscita della merce dal territorio comunitario.

Gli operatori interessati, onde avere traccia di quanto precede e prova dell'avvenuta esportazione delle merci oggetto di transazione commerciale potranno, tramite la seguente sequenza, reperire il tutto:

- a) accedere al sito www.agenziadogane.it, seguire l'indice a sinistra della pagina che si apre, denominato "In un click" e cliccare su "e-customs.it";
- b) cliccare su "AES" (Automated Export System) ;
- c) cliccare su "Notifica di esportazione dell'M.R.N." (M.R.N. = Movement Reference Number);
- d) digitare il numero corrispondente all' M.R.N. (numero di riferimento del movimento, composto da 18 caratteri alfanumerici, situato in alto a destra della bolla doganale).

- Cessione intracomunitarie: prova trasferimento fisico delle merci.

- Il regime di non imponibilità iva connesso alle cessioni intracomunitarie

Ai sensi dell'art.41 del d.l. 331/1993, costituiscono cessioni intracomunitarie non imponibili ai fini iva, le cessioni a titolo oneroso di beni trasportati o spediti nel territorio di altro stato membro dal cedente o acquirente, o da terzi per conto loro, nei confronti di cessionari soggetti passivi di imposta.

Esistono pertanto tre requisiti che legittimano, da parte del cedente, l'emissione di una fattura in regime di non imponibilità iva :

1. cessione a titolo oneroso;
2. movimentazione fisica delle merci da uno stato membro ad un altro;
3. la cessione deve essere effettuata nei confronti di un soggetto passivo iva nel paese di destinazione della merce.

In merito a quest'ultimo punto, il cedente deve prestare particolare attenzione, onde evitare problemi assai spinosi con l'Amministrazione Finanziaria, in caso di controlli e verifiche: è necessario infatti effettuare il "Controllo on-line partite iva comunitarie", disponibile sul sito www.agenziadogane.it, sulla sinistra della pagina iniziale, sotto l'indice denominato "In un click", prima di procedere alla predisposizione dei documenti amministrativi di rito.

Mediante detta verifica (il cui risultato andrà stampato e conservato unitamente alla documentazione contabile relativa alla cessione intra) il cedente sarà in grado di accertare l'effettiva esistenza ed operatività del cessionario nel paese di quest'ultimo, mediante inserimento del codice identificativo a fini iva dello stesso cessionario, con la citata procedura.

Si badi che tale verifica preventiva è non solo opportuna, bensì necessaria per il cedente: soltanto laddove essa dia riscontro positivo circa l'esistenza ed operatività del cessionario comunitario, il cedente potrà beneficiare della non imponibilità ai fini iva della cessione.

- Come dar prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria di merci

L'Amministrazione Finanziaria, con Risoluzione n° 345 del 28.11.2007, ha individuato i documenti necessari a provare l'effettività della cessione intracomunitaria:

- a. fattura di vendita emessa ai sensi dell'art. 41 del D.I. n° 331/1993 emessa nei confronti di un acquirente comunitario soggetto passivo iva nel proprio paese;
- b. elenchi Intrastat riepilogativi delle cessioni intracomunitarie effettuate nel periodo;
- c. documento di trasporto "CMR" firmato dal trasportatore per presa in carico della Merce, e dal destinatario per ricevuta;
- d. rimessa bancaria dell'Acquirente relativa al pagamento della merce.

Quanto al contenuto evidenziato dalle lettere a), b) e d) non vedo particolari approfondimenti da svolgere; diversa è la questione con il contenuto contrassegnato dalla lettera c).

Talvolta avviene infatti che il trasportatore non restituisca al cedente la copia del CMR di sua spettanza: questo, il più delle volte accade per negligenza, ovvero perché il trasporto è stato commissionato dal cessionario acquirente.

E' del tutto evidente che, in quest'ultimo caso, non esiste alcun rapporto contrattuale intercorrente tra il cedente ed il trasportatore, e pertanto, non si vede come il primo possa rivalersi sul secondo!

Un parziale aiuto in questo senso viene fornito dall'Amministrazione Finanziaria con la Risoluzione n° 477 del 15.12.2008, nella quale si afferma che la prova del trasporto, qualora il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto delle merci, e non sia in grado di esibire il CMR, potrà essere fornita con qualsiasi altro documento idoneo.

Nel caso in cui, al contrario, il cedente nazionale abbia curato il trasporto (direttamente, o tramite vettore da lui incaricato), potrà utilizzare i seguenti mezzi di prova :

- CMR: lettera di vettura internazionale relativa al trasporto di merci su strada;

- AWB (Air Waybill): documento di trasporto aereo compilato dalla compagnia aerea (vettore), su indicazioni del cedente;
- CIM (lettera di vettura ferroviaria): lettera di vettura ferroviaria comprovante il trasporto della merce su rotaia, sia per il trasporto nazionale che internazionale; B/L (Bill of lading): documento di trasporto marittimo (polizza di carico) rilasciato dal vettore al momento dell'imbarco della merce sulla nave: è il solo documento di trasporto il cui trasferimento determina anche la traslazione dei diritti sulla merce oggetto di trasporto.

Si ritiene altamente consigliabile, in ogni caso, qualora il trasporto avvenga a cura del cessionario, "pretendere", da parte del cedente, la restituzione della copia della documentazione utilizzata per il trasporto, anche, ove opportuno, prevedendo un apposito "sconto" al Cliente estero, laddove questi si impegni ed ottemperi alla restituzione della predetta documentazione al cedente: questo onde prevenire l'insorgere di contestazioni da parte degli accertatori, che sarebbero assai difficili da contrastare in assenza di debita documentazione, ed, oltre tutto, ad anni di distanza dal verificarsi delle operazioni oggetto di controllo.

Giuseppe Pagani

22 Dicembre 2009