

LE CESSIONI INTRACOMUNITARIE

Diritto tributario avanzato
Prof. S. M. Messina

LE CESSIONI INTRACOMUNITARIE NON IMPONIBILI (ART. 41, CO. 1, D.L. 331/93)

Sono costituite da:

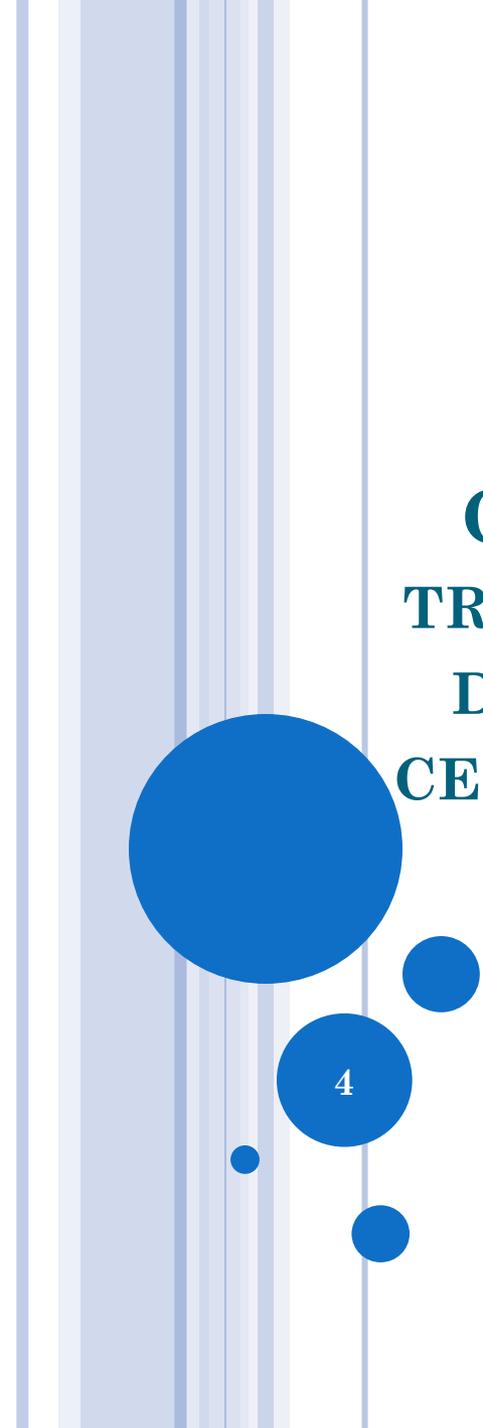
- I. Cessioni a titolo oneroso di beni, trasportati o spediti nel territorio dello Stato membro, da parte del cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto;*
- II. Cessioni dei prodotti soggetti ad accisa se il trasporto o spedizione degli stessi sono eseguiti in conformità degli articoli 6 e 8 del presente decreto;*
- III. Le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza o simili, di beni diversi da quelli soggetti ad accisa, spediti o trasportati dal cedente o per suo conto nel territorio di altro Stato membro;*
- IV. Le cessioni di beni destinati ad essere installati, montati o assiemati da parte del fornitore o per suo conto, nel territorio di altro Stato membro.*

REGIME DI NON IMPONIBILITÀ DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE

- Art. 41 d.l. n. 331/93:

In ragione del principio di tassazione nel Paese di destinazione, le cessioni intracomunitarie **non** sono assoggettate all'imposta sul valore aggiunto (IVA) se soddisfano determinati presupposti oggettivi e soggettivi.

- Inoltre, pur non costituendo «cessioni all'esportazione» ai sensi dell'art. 8 del d. Iva, sono qualificate come operazioni non imponibili anche agli effetti della qualifica di esportatore abituale.



I
**CESSIONI A TITOLO ONEROSO DI BENI,
TRASPORTATI O SPEDITI NEL TERRITORIO
DELLO STATO MEMBRO, DA PARTE DEL
CEDENTE O DALL'ACQUIRENTE O DA TERZI
PER LORO CONTO**

CESSIONI INTRACOMUNITARIE NON IMPONIBILI

ART. 41, CO. 1, D.L. N. 331/93

- Costituiscono cessioni intracomunitarie non imponibili, le cessioni a titolo oneroso di beni, originari della Comunità o ivi ammessi in libera pratica a condizione che:
 - a. I beni siano trasportati o spediti, dal cedente o dall'acquirente o da terzi per loro conto, dal territorio dello Stato a quello di un altro Stato membro;
 - b. I cessionari siano soggetti passivi di imposta nell'altro Stato membro oppure siano «enti non commerciali» soggetti all'imposta sugli acquisti intracomunitari nello Stato di appartenenza a seguito del superamento della soglia minima di acquisti all'uopo prevista o per effetto dell'opzione volontaria per l'applicazione dell'imposta;
 - c. I cessionari agiscano in qualità di soggetti passivi, ossia effettuino gli acquisti nell'esercizio di impresa o di arti e professioni.

Se manca uno dei suddetti requisiti la cessione è assoggettata ad Iva secondo le regole previste dal DPR 633/72.

DEVONO SUSSISTERE TUTTI I REQUISITI

C.M. 23 FEBBRAIO 1994, N. 13

1

Cedente ed acquirente entrambi operatori economici

2

Acquisizione o trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni

3

Onerosità dell'operazione

4

Effettiva movimentazione del bene dall'Italia ad altro Stato UE, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione avvengano a cura del cedente, del cessionario o di terzi per loro conto.

CORTE DI GIUSTIZIA, SENT. *TELEOS*, *TWOH INTERNATIONAL*, C-409/04, C-146/05 E C-184/05
DEL 27/09/2007

La cessione intracomunitaria è esente quando:

- il potere di disporre del bene come se fosse proprietario è trasmesso all'acquirente;
- il venditore prova che tale bene è stato spedito o trasportato in un altro Stato membro
- il bene - in seguito a tale spedizione o trasporto - ha lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di cessione; altrimenti detto il trasporto deve concludersi in uno Stato membro diverso dallo Stato membro della cessione (C-430/09, p. 42)

ALCUNI ESEMPI

- Un operatore italiano invia ad un cliente tedesco campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati ovvero cede in omaggio beni per i quali non ha operato la detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19 bis (spese di rappresentanza).
 - La cessione non è intracomunitaria ma interna ed è fuori campo IVA ai sensi dell'art. 2 d. iva. Per tali cessioni gli elenchi Intrastat non devono essere presentati neppure agli effetti statistici.
- Un operatore italiano cede beni ad un soggetto passivo francese con consegna nel territorio dello Stato (ad esempio presso lo stabilimento del cedente).
 - I beni non vengono trasportati o spediti al di fuori del territorio italiano e quindi, trattandosi di operazione interna imponibile, la cessione deve essere assoggettata ad IVA.
- Un operatore italiano che vende beni ad un viaggiatore francese, privato consumatore.
 - Effettua una cessione interna soggetta ad imposta anche se l'acquirente trasporta i beni in Francia.

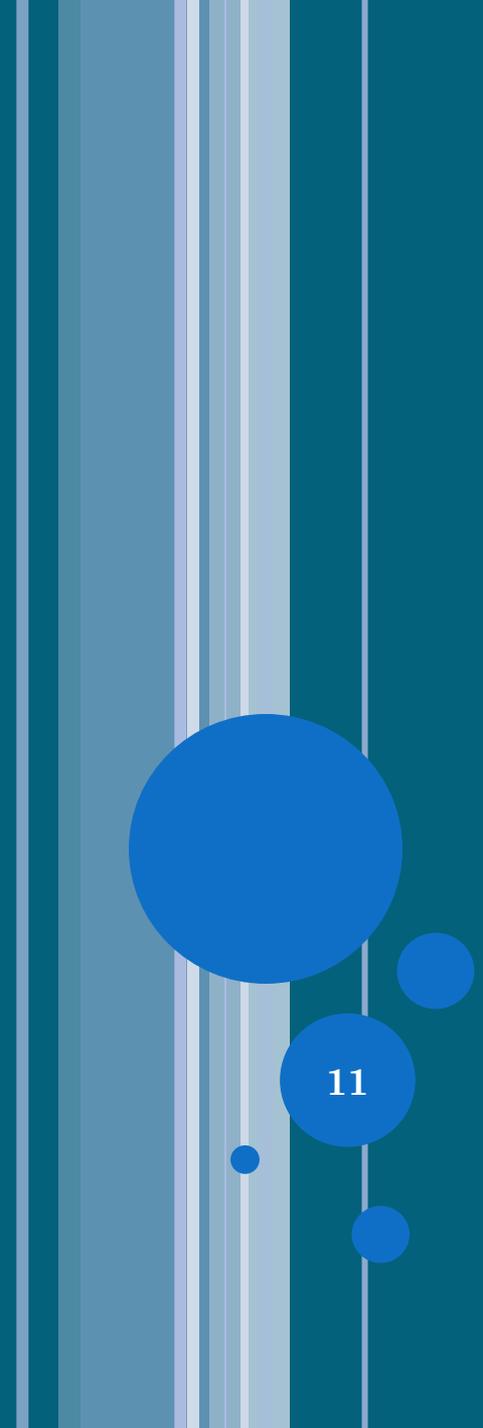
CESSIONI GRATUITE

CIRC. MIN. N. 13 DEL 23.02.1994

- Le cessioni a titolo gratuito, quali ad esempio gli omaggi, i campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati, ecc. sono soggette alla normativa interna non trovando applicazione, in queste ipotesi, la disciplina fiscale comunitaria.

CESSIONI GRATUITE DI BENI ED ACQUISTO
COMUNITARIO DEGLI STESSI
DRE LOMBARDIA 42090 DEL 2000

- Un operatore nazionale che acquista beni da un soggetto francese e li cede a titolo gratuito ad un proprio cliente inglese, deve integrare la fattura del fornitore francese con l'applicazione dell'Iva che resta a suo carico non potendola portare in detrazione in quanto relativa all'acquisto di un bene destinato ad essere ceduto gratuitamente. La successiva cessione a titolo gratuito non potrà considerarsi una operazione comunitaria ai sensi dell'articolo 41 del D.L. 331 del 1993, ma si considera fuori campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'articolo 2, co. 2, n. 4 del DPR 633/1972.



SOGGETTIVITA' PASSIVA DEL CESSIONARIO

11

CORTE DI GIUSTIZIA 6 SETTEMBRE 2012, CAUSA C-273/11

La Corte di Giustizia, con la sentenza in esame, ha ribadito il **carattere oggettivo della cessione intracomunitaria**, nel senso che l'esenzione di cui all'art. 138 della Direttiva 2006/112/CE:

- presuppone il trasferimento fisico dei beni dal Paese UE di origine a quello UE (diverso da quello di origine) di destinazione;
- spetta, a tal fine, agli Stati membri stabilire le modalità per provare l'avvenuto trasferimento fisico del bene, nel rispetto dei principi della certezza del diritto e di proporzionalità;
- **prescinde dal possesso, da parte del cessionario, del numero di identificazione IVA, che rappresenta infatti un requisito formale, non idoneo a precludere l'esenzione quando i requisiti sostanziali risultano soddisfatti.**

FATTO

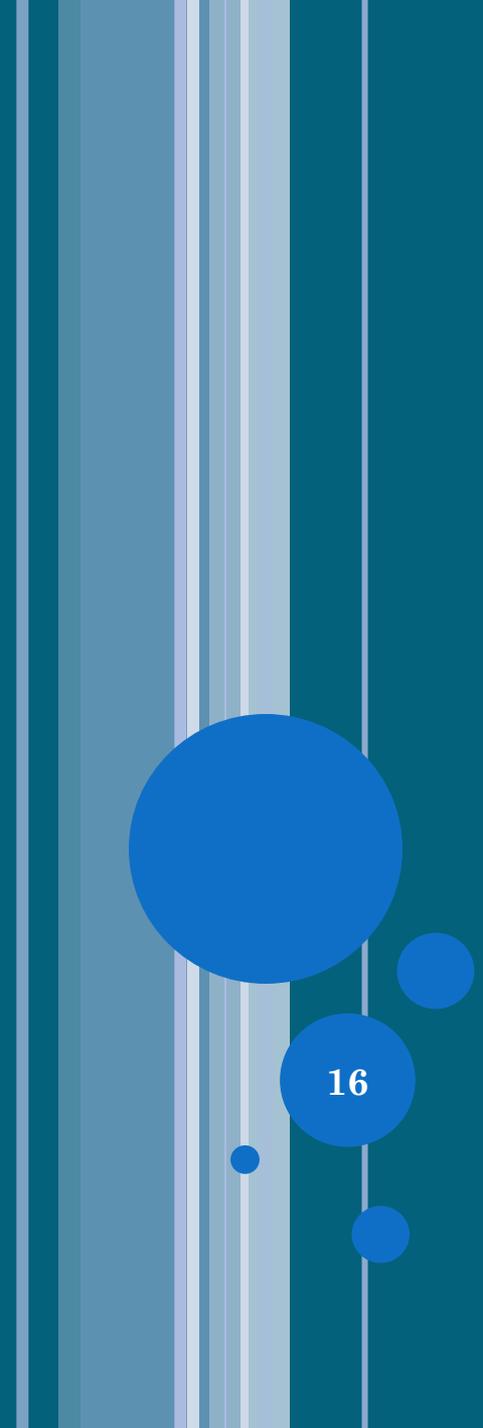
Una società ungherese (Mecsek-Gabona Kft) avente quale attività principale il commercio all'ingrosso di cereali, tabacco, sementi e foraggio, nell'agosto 2009, ha venduto a una società italiana (Agro-Trade srl) che disponeva all'epoca di un numero d'identificazione IVA, 1000 tonnellate di colza che in base al contratto di vendita dovevano essere trasportate dall'acquirente in un altro Stato membro. La merce è stata consegnata all'acquirente presso i locali della MG in Ungheria e la società italiana ha rinvio al venditore, da un indirizzo postale italiano, varie lettere di vettura CMR2 attestanti che la colza era stata trasportata fuori dell'Ungheria. La MG ha redatto due fatture (la prima saldata la seconda rimasta da pagare) per tale operazione esente dall'IVA in Ungheria. A seguito di una verifica fiscale, l'Amministrazione tributaria ungherese chiedeva informazioni alle autorità italiane. Dalla risposta delle autorità italiane, le autorità ungheresi venivano a conoscenza che la AT era irreperibile e all'indirizzo della sede dichiarata risultava un'abitazione privata, che nessuna società con detta denominazione era stata registrata a quell'indirizzo e che, non essendo mai stata versata l'IVA, il 14 gennaio 2010 il numero d'identificazione IVA italiano di detta società era stato cancellato dal registro con effetto retroattivo al 17.04.2009. Sulla base di dette informazioni l'amm. Trib. ungherese di primo grado ha considerato la MG non in grado di dimostrare, in sede di procedimento tributario, che aveva avuto luogo un'effettiva cessione intracomunitaria di beni oggetto di un'esenzione dall'IVA e ha accertato l'esistenza, per detta società, di un debito tributario a titolo di IVA applicando **13** richiedendo sanzioni e penalità di mora.

CGE 6 SETTEMBRE 2012, CAUSA C-273/11

- Lo *status* di soggetto passivo deriva dalla sola circostanza di fatto dell'esercizio di una attività economica. Anche senza manca la partita IVA, l'imposta corrisposta resta detraibile.
- Né la formulazione dell'articolo 138, paragrafo 1, della direttiva 2006/112 né la giurisprudenza menzionata al punto 31 della presente sentenza indicano, tra le condizioni sostanziali di una cessione intracomunitaria tassativamente elencate, l'obbligo di disporre di un numero d'identificazione IVA
- L'attribuzione di un siffatto numero fornisce la prova dello status fiscale del soggetto passivo ai fini dell'applicazione dell'IVA e agevola il controllo tributario delle operazioni intracomunitarie. Tuttavia, si tratta di un requisito formale che non può mettere in discussione il diritto all'esenzione dall'IVA qualora ricorrano le condizioni sostanziali di una cessione intracomunitaria

CGE 6 SETTEMBRE 2012, CAUSA C-273/11

- Dal momento che l'obbligo di verificare la qualità del soggetto passivo incombe all'autorità nazionale competente prima che quest'ultima attribuisca a tale soggetto un numero d'identificazione IVA, un'eventuale irregolarità relativa a detto registro non può comportare che un operatore, il quale si sia basato sui dati figuranti nel registro, sia escluso dall'esenzione della quale avrebbe diritto di beneficiare.
- Come giustamente rileva la Commissione europea, sarebbe contrario al principio di proporzionalità che il venditore sia considerato debitore dell'IVA per la sola ragione che si è verificata una cancellazione retroattiva del numero d'identificazione IVA dell'acquirente.



**IL TRASFERIMENTO FISICO DEI
BENI DAL PAESE UE DI ORIGINE
A QUELLO UE (DIVERSO DA
QUELLO DI ORIGINE) DI
DESTINAZIONE**

TRASPORTO

DALL'ITALIA AD ALTRO STATO MEMBRO

- Soggetto che deve curare il trasporto
- Termine
- Prova

SOGGETTO CHE CURA IL TRASPORTO

È irrilevante in base alla normativa nazionale – così come per quella comunitaria – il soggetto che effettua il trasporto potendo indifferentemente essere effettuato dal cedente, dal cessionario o da un terzo incaricato da uno di loro.

È analogamente irrilevante la circostanza che il trasporto o la spedizione avvenga entro un termine preciso

TRASPORTO - TERMINE

- Secondo la giurisprudenza comunitaria non è necessario osservare un termine preciso entro il quale dovrebbe avere inizio o concludersi il **trasporto**, ossia non è necessario che i beni vengano trasportati immediatamente ed entro un certo limite temporale.
- È però **necessario** che questo **avvenga** e che l'**acquirente** (soggetto normalmente indentificato ai fini Iva di un altro paese comunitario), ne **acquisisca la proprietà** nel Paese comunitario ove i beni giungono al termine della transazione.

CORTE DI GIUSTIZIA, CAUSA C-84/09, 18.11.2010

TERMINE PER IL TRASPORTO

- Gli artt. 20, primo comma, e 138, n. 1, della direttiva 2006/112/CE devono essere interpretati nel senso che la qualificazione dell'operazione quale cessione o acquisto intracomunitario **non può dipendere dal rispetto di un qualsivoglia termine entro il quale debba aver inizio o concludersi il trasporto** del bene di cui trattasi a partire dallo Stato membro di cessione verso lo Stato membro di destinazione. Tuttavia, affinché possa operarsi una simile qualificazione e possa determinarsi il luogo d'acquisto, occorre stabilire **un nesso temporale e sostanziale** tra la cessione del bene di cui trattasi e il trasporto dello stesso nonché una continuità nello svolgimento dell'operazione.

L'ONERE DELLA PROVA

- Al fine di fruire del regime di non imponibilità, il **cedente nazionale deve dimostrare** che i beni siano stati inviati in un altro Stato membro e che esso - in seguito a tale spedizione o trasporto - ha lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di cessione (Corte di Giustizia, sent. C-409/04, C-146/05 e C-184/05, del 27/09/2007)
- La Direttiva 2006/112 (art. 131) riconosce agli Stati membri la facoltà di determinare le condizioni per assicurare la corretta applicazione dell'esenzione dall'imposta e prevenire possibili abusi

CORTE DI GIUSTIZIA: SENTENZE DEL 27.09.2007, *COLLÉE*, C-146/05; *TWOH INTERNATIONAL*; *TELEOS*

Spetta agli Stati membri, conformemente all'articolo 131 della Dir. 2006/112, fissare le condizioni alle quali le cessioni intracomunitarie sono da essi esentate, per assicurare una corretta e semplice applicazione di dette esenzioni e per prevenire ogni possibile evasione, elusione e abuso.

Nell'esercizio dei loro poteri gli Stati membri devono rispettare i principi generali del diritto dell'Unione e in particolare quelli di:

- certezza del diritto, in base al quale i soggetti passivi devono conoscere i loro obblighi fiscali prima di concludere un'operazione
- proporzionalità

D.L. N. 331/93

- Il legislatore italiano non è si ancora avvalso di tale facoltà; l'art. 41 non stabilisce in che modo debba essere provato l'invio dei beni in un altro Stato membro.



- Occorre fare riferimento alla prassi e alla giurisprudenza nazionale e comunitaria

ONERE DELLA PROVA

TRASPORTO A CURA DEL CEDENTE

Risoluzione n. 345/E 28.11.2007 occorre conservare fino ai limiti temporali dell'attività di accertamento la seguente documentazione fiscale e contabile

fattura di
vendita
all'acquirente
comunitario

elenchi
riepilogativi
relativi alle
cessioni
intracomunitarie
effettuate

documento di
trasporto "CMR"
**firmato dal
trasportatore** per
presa in carico
della merce e **dal
destinatario** per
ricevuta

rimessa
bancaria
dell'acquirente
relativa al
pagamento
della merce

ONERE DELLA PROVA

TRASPORTO A CURA DEL CESSIONARIO

- **Risoluzione** n. 477/E del 15 dicembre 2008

Nelle cessioni intracomunitarie “franco fabbrica”, in cui i beni vengono consegnati al vettore indicato dal cliente, la prova valida per la non imponibilità della vendita può essere fornita **con qualsiasi documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato membro**. L’indicazione (esibizione del documento di trasporto firmato) di cui alla Ris. n. 345 del 28 novembre 2007 è meramente esemplificativa.



RISOLUZIONE AGENZIA DELLE ENTRATE 6

MAGGIO 2009, N. 123/E

- la lettera di vettura internazionale (CMR) è solo uno dei possibili documenti che possono essere utilizzati
- la prova della cessione intracomunitaria “ *potrà essere fornita, tra l’altro, dalla lettera di vettura che indichi come luogo di partenza il confine italo-sammarinese e destinazione lo Stato comunitario di arrivo dei beni* ”,



- La lettera di vettura sarebbe idonea a dimostrare l’uscita dei beni dall’Italia anche ove non sia firmata dal destinatario “per ricevuta”

RISOLUZIONE AGENZIA ENTRATE 25.03.2013 N. 19/E

- “alla luce dell’evoluzione della prassi commerciale...il CMR elettronico, avente il medesimo contenuto di quello cartaceo, costituisca un mezzo di prova idoneo a dimostrare l’uscita della merce dal territorio nazionale ”; in quanto dotato del medesimo contenuto del CMR cartaceo, il CMR elettronico deve essere **firmato** dal cedente, dal vettore e dal destinatario, oltre ad essere messo a disposizione in formato “pdf ”, tramite piattaforma elettronica condivisa tra cedente e vettore.
- In alternativa al CMR elettronico *“costituisce un mezzo di prova equivalente al CMR cartaceo, un insieme di documenti dal quale si possano ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso e le firme dei soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario). Tra questi, risulta ammissibile anche l’utilizzo delle informazioni tratte dal sistema informatico del vettore, da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato ed ha altresì raggiunto il territorio di un altro Stato membro ”.*

DOCUMENTAZIONE IDONEA A PROVARE LA CESSIONE INTRACOMUNITARIA

- CMR cartaceo o elettronico, ovvero informazioni tratte dal sistema informatico del vettore, da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato ed ha altresì raggiunto il territorio di un altro Stato membro;
- Fattura di vendita;
- Modello INTRASTAT;
- Ordine o contratto d'ordine del cliente;
- Rimessa bancaria dell'acquirente relativa al pagamento della merce.

CGE C-430/09 DEL 16.12.2010 *EURO TYRE HOLDING BV*

TRASPORTO A CURA DELL'ACQUIRENTE

Una società olandese (la ETH) la cui attività commerciale consisteva nella fornitura di pezzi di ricambio per automobili e altri veicoli, nel periodo 1.10.97 – 31.01.99 vendeva diversi lotti di pneumatici, alle condizioni di vendita «**franco magazzino venditore**», a due società stabilite in **Belgio**, la Miroco BVBA e la VBS BVBA («acquirenti»). Le condizioni di cessione prevedevano che la ETH consegnasse i beni presso il suo deposito situato in Olanda e che il trasporto a partire dal deposito avvenisse per conto e a rischio delle acquirenti. Queste ultime, alla stipula dei contratti di vendita, indicavano alla ETH che i beni sarebbero stati trasportati in Belgio. La ETH consegnava alle acquirenti, a titolo di dette vendite, fatture che non indicavano l'IVA. Le acquirenti avevano pagato le merci prima della loro consegna.

Prima della consegna delle merci in esecuzione dei contratti di vendita, le acquirenti, ciascuna per suo conto, le rivendevano ad una società stabilita in Belgio (Decof NV), prevedendo quali condizioni di consegna che il trasporto delle merci verso lo stabilimento della Decof sarebbe stato effettuato, a seconda del caso, per conto e a rischio della Miroco o della VBS.

CGE C-430/09 DEL 16.12.2010 *EURO TYRE HOLDING BV* *TRASPORTO A CURA DELL'ACQUIRENTE*

Le merci venivano ritirate da un rappresentante della Miroco o della VBS presso il deposito della ETH nei Paesi Bassi e trasportate direttamente verso lo stabilimento della Decof, in Belgio, in un camion con conducente, messo a disposizione di dette società, a titolo oneroso, dalla Decof. In entrambi i casi al ritiro il conducente consegnava alla ETH una dichiarazione, da lui sottoscritta, nella quale indicava che le merci venivano trasportate in Belgio. La ETH, che non interviene nel trasporto, veniva poi informata del fatto che le merci non erano state trasportate a destinazione delle acquirenti. Essa non è intervenuta nel trasporto.

Precedentemente alle cessioni, l'amministrazione tributaria aveva confermato, su richiesta della ETH, che i numeri di partita IVA delle acquirenti erano corretti.

A seguito di un'indagine effettuata nel 1999 presso la ETH, l'ispettore, respingeva la dichiarazione di applicazione dell'IVA a tasso zero e notificava a tale società due avvisi di rettifica a titolo dell'IVA

CGE C-430/09 EURO TYRE HOLDING BV
TRASPORTO A CURA DELL'ACQUIRENTE

«... con riferimento alla condizione relativa alla prova, in quanto essa costituisce una delle condizioni dell'esenzione ..., si deve rilevare che, anche se in linea di principio spetta al fornitore stabilire che il bene sia stato spedito o trasportato in un altro Stato membro, nelle circostanze in cui il diritto di disporre del bene come un proprietario sia trasferito all'acquirente nel territorio dello Stato membro della cessione e spetti a tale acquirente spedire o trasportare il bene al di fuori dello Stato membro di cessione, la prova che il fornitore può produrre alle autorità tributarie dipende fundamentalmente dagli elementi che egli riceve a tal fine dall'acquirente».

CGE C-430/09 *EURO TYRE HOLDING BV* *TRASPORTO A CURA DELL'ACQUIRENTE*

« ... qualora il venditore abbia adempiuto i suoi obblighi relativi alla prova di una cessione intracomunitaria, laddove l'obbligo contrattuale di spedire o trasportare il bene interessato fuori dallo Stato membro di cessione non sia stato assolto dall'acquirente, è quest'ultimo che dovrebbe essere considerato debitore dell'IVA in tale Stato membro” (punto 38).

CGE C-430/09 *EURO TYRE HOLDING BV* *TRASPORTO A CURA DELL'ACQUIRENTE*

La CGE ritiene «sufficiente» ai fini della prova della cessione intra da parte del primo cedente :

- la verifica da parte di ETH dei numeri di partita IVA delle acquirenti;
- il fatto che le società acquirenti, alla stipula dei contratti di vendita, indicavano alla ETH che i beni sarebbero stati trasportati in Belgio
- la dichiarazione rilasciata dal vettore al ritiro della merce, e da lui sottoscritta, nella quale indicava che le merci venivano trasportate in Belgio .

La CGE ritiene, dunque, illegittima la rettifica delle autorità olandesi; il tutto sempre nel presupposto che il cedente sia in buona fede.

CASSAZIONE, SENT. 27 LUGLIO 2012, N. 13457

- lo spostamento fisico del bene costituisce “elemento strutturale della fattispecie normativa, cosicché la sua mancanza impedisce il riconoscimento dello stesso carattere intracomunitario della operazione”
- qualora l’Amministrazione finanziaria contesti la non imponibilità dell’operazione considerata cessione intracomunitaria, l’onere di dimostrare che i beni ceduti sono trasportati o spediti nel territorio di un altro Stato membro grava sul cedente.
- A tal fine non è sufficiente la prova di aver richiesto ed ottenuto conferma del numero di identificazione attribuito al cessionario dall’altro Stato membro, o il rispetto di altri obblighi previsti dalla disciplina degli scambi intracomunitari (ad es. l’invio degli Modelli Intrastat), trattandosi di adempimenti formali richiesti al fine di rendere più agevole l’attività di controllo dell’Amministrazione finanziaria.

CASSAZIONE, SENT. 27 LUGLIO 2012, N. 13457

- In caso di vendite con clausola *incoterm* “franco fabbrica” (o “*ex-work*”), rileva la **buona fede del cedente nazionale**: può ritenersi che il cedente sia in buona fede quando abbia adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere per assicurarsi che l'operazione effettuata non lo porti a partecipare ad una frode.
- Se, da un lato, può certamente escludersi che il cedente sia tenuto a svolgere attività investigative sulla movimentazione dei beni dopo la consegna al cessionario comunitario (o ad un suo vettore incaricato), può invece ritenersi, secondo la Corte, che il cedente abbia il dovere di verificare con la **diligenza dell'operatore commerciale le caratteristiche di affidabilità e la correttezza commerciale della controparte**, ad esempio accertandosi, sulla base di elementi obiettivi, che il cessionario si avvalga di una efficiente struttura operativa, oppure abbia un considerevole giro di affari o una clientela qualificata.

CASSAZIONE, SENT. N. 12964 DEL 24 MAGGIO 2013

- «l'onere di provare l'esistenza dello scambio intracomunitario (cioè l'effettivo trasferimento del bene nel territorio di altro Stato membro) grava sul **contribuente cedente**, ...; ciò proprio in ragione del principio generale di cui all'[art. 2697](#) c.c., secondo il quale l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che legittimano la deroga al normale regime impositivo è a carico di chi invoca la deroga”.
- «Deve invece affermarsi il dovere del predetto di impiegare la normale diligenza richiesta ad un soggetto che pone in essere una transazione commerciale e, quindi, di verificare con la **diligenza dell'operatore commerciale professionale le caratteristiche di affidabilità della controparte**, dovendo questi procurarsi **mezzi di prova adeguati alle necessità, capaci se non di dimostrare, quanto meno di non lasciare dubbi circa l'effettività dell'esportazione e circa la sua buona fede in ordine** a tale dato.

CASSAZIONE, SENT. N. 12964 DEL 24 MAGGIO 2013

- “non incombe sul cedente l’onere di escludere la prova della propria malafede, ma semmai di **provare con ogni mezzo l’effettività dell’esportazione** e, qualora sia invece provato e ammesso che tale esportazione non vi è stata, **di dimostrare che il cedente è stato tratto in inganno nonostante avesse adottato le opportune cautele per evitare tale aggiramento**”.

ART. 41, CO. 1, D.L. 331/93

CIRC. MIN. 23.02.1994, N. 13; 10.06.1998, N. 145/E

- *«i beni possono essere sottoposti per conto del cessionario, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, assiemaggio o adattamento ad altri beni».*
- È, ad esempio, qualificata come cessione intracomunitaria non imponibile l'ipotesi della vendita di materie prime da parte di un operatore nazionale a un soggetto comunitario con consegna delle stesse, per conto del cessionario, ad un altro operatore nazionale il quale - ultimata la lavorazione - invia i beni al cliente.

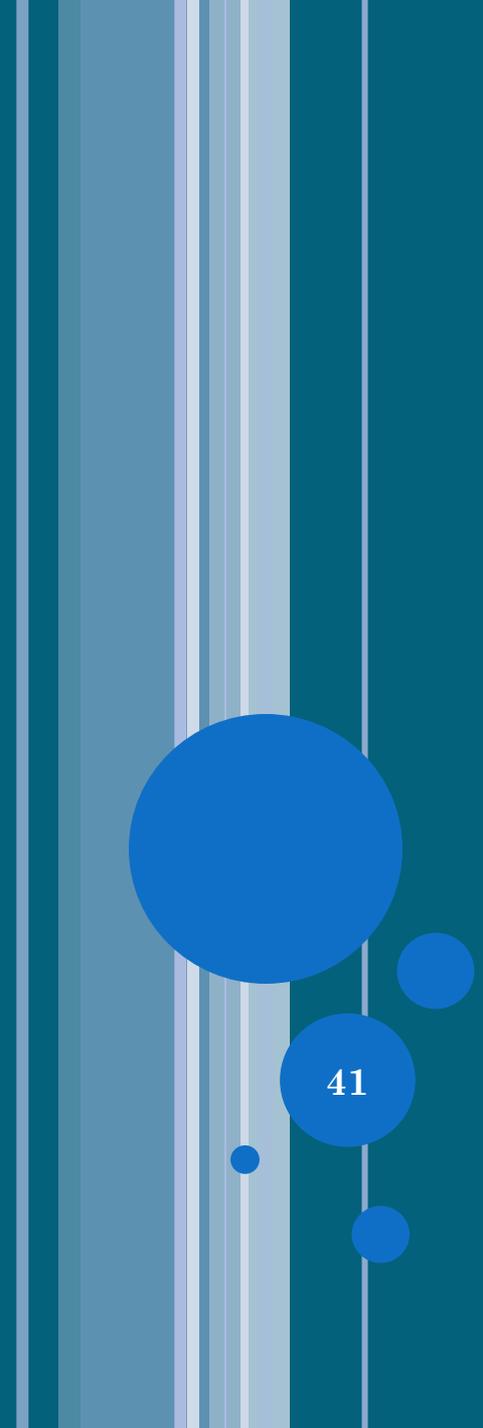
ART. 41, CO. 1, D.L. 331/93
RIS. AG. ENTR. 9 LUGLIO 2001, N. 115/E

A differenza dell'art. 8, co. 1, lett. a) del d.iva l'art. 41 **non** estende il regime di non imponibilità anche al rapporto tra committente e commissionario che agisce in nome proprio. Pertanto, nell'ipotesi di intervento di un commissionario alla vendita (salvo il caso in cui si configuri un'operazione triangolare *ex art. 58 del d.l. n. 331/93*):

- la cessione di beni dal committente al commissionario è considerata quale operazione interna e, quindi, imponibile in Italia;
- la cessione dal commissionario al cliente comunitario è non imponibile *ex art. 41*.

PLAFOND PER OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

- Dal 1° gennaio 2010, solo le cessioni intracomunitarie di cui ai precedenti commi 1 e 2 concorrono a formare lo *status* di esportatore abituale e determinano il plafond disponibile, sommandosi alle cessioni all'esportazione di cui all'articolo 8, comma 1, lettere a) e b), e all'articolo 8-bis, comma 1, del DPR n. 633 del 1972. Pertanto **i servizi intracomunitari** (lavorazioni, trasporti e prestazioni accessorie) di cui ai soppressi commi 4-bis, 5 e 6 da **tale data non concorrono più né alla formazione né alla determinazione del plafond per l'esportatore abituale.**
- Anche altre operazioni comunitarie influenzano la disciplina degli acquisti senza pagamento dell'imposta, sommandosi sempre alle operazioni di cui agli articoli 8 e 8-bis del sopra citato decreto: ad esempio le operazioni triangolari di cui all'articolo 58.



**CESSIONI ASSIMILATE
ALLE CESSIONI
INTRACOMUNITARIE**

41

REGOLA GENERALE - ART. 41, CO. 2, LETT. C

- L'operatore nazionale che per esigenze della propria impresa invia beni in un altro Stato membro effettua una cessione assimilata alle vendite intracomunitarie **non imponibili**.
- In questa fattispecie è compresa l'ipotesi di beni destinati ad altra impresa comunitaria appartenente allo stesso soggetto nazionale o il deposito dei beni presso un magazzino sito in altro Stato UE e ad es. preso in locazione.
- L'operatore italiano: da una parte, emette fattura non imponibile per un valore pari al costo di acquisto o di produzione; dall'altra, deve identificarsi nello Stato di destinazione per procedere all'acquisto intracomunitario

ESEMPIO

Un operatore italiano senza stabile organizzazione in Francia in esecuzione di un contratto di appalto deve costruire un immobile nel territorio francese; a tal fine invia nel cantiere in Francia cemento e altro materiale per l'edilizia da inserire nell'opera. L'invio di detti beni si configura quale cessione intracomunitaria non imponibile. Con la conseguenza che:

- per rilevare l'acquisto intracomunitario in Francia, l'operatore italiano privo di s.o. in Francia dovrà ivi nominare un rappresentante fiscale o identificarsi direttamente;
- la successiva cessione dell'immobile realizzato si configurerà quale cessione interna soggetta ad imposta francese;

Inoltre, per l'esecuzione di detto contratto l'operatore italiano acquista beni da altri operatori nazionali (ad esempio lampadari, mobili ecc.) e li fa consegnare direttamente nel suo cantiere in Francia. L'operazione di acquisto di tali beni può essere eseguita con due modalità:

- ex art. 41, se il fornitore effettua la cessione utilizzando la partita IVA francese dell'operatore nazionale;
- ex art. 58, se il fornitore utilizza la partita IVA italiana del cessionario nazionale.

In entrambi i casi il fornitore deve emettere nei confronti dell'impresa italiana che opera in Francia una fattura non imponibile ai sensi dell'articolo 41 o 58, a seconda se nella transazione venga indicata la partita IVA francese o quella italiana.

ECCEZIONI - ART. 41, CO. 3

La disposizione di cui al comma 2, lettera c) – che assimila alle CI l'invio dei beni nel territorio di altro Stato UE - non si applica per i beni inviati in altro Stato membro:

- o oggetto delle operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali indicate nell'articolo 38, comma 5, lettera a),*
- o per essere ivi temporaneamente utilizzati per l'esecuzione di prestazioni*
- o che se fossero ivi importati beneficerebbero della ammissione temporanea in totale esenzione dai dazi doganali*

BENI INVIATI IN LAVORAZIONE

I beni che vengono inviati in un altro Paese comunitario per subire una lavorazione, al termine della quale tornano in Italia allo stesso operatore che li aveva inviati in lavorazione, non sono considerati oggetto di cessioni intracomunitarie.

- L'operatore italiano che invia i beni deve rilevare la loro uscita ai soli fini statistici nei modelli Intrastat (se li presenta con cadenza mensile) e deve annotare la loro movimentazione in un apposito registro (Art. 50, co. 5)
- Qualora i beni al termine della lavorazione siano oggetto di una successiva cessione, con spedizione degli stessi ad un terzo cessionario, l'operatore italiano dovrà acquisire una partita IVA in quello Stato per adempiere agli obblighi di acquisto intracomunitario del bene e di vendita dei prodotti "compensatori" ottenuti dalla lavorazione.

BENI STRUMENTALI DA UTILIZZARE PER LA ESECUZIONE DI SERVIZI

Non è considerata cessione intracomunitaria l'operazione di invio di **i beni strumentali che temporaneamente vengono utilizzati in un altro Paese della UE per l'esecuzione di prestazioni di servizi.**

I beni non vanno rilevati nei modelli Intrastat, neppure ai fini statistici, ma devono essere movimentate nel registro di cui all'art. 50.

BENI CHE SE IMPORTATI BENEFICEREBBERO DELLA TEMPORANEA IMPORTAZIONE

I beni che vengono inviati in un Paese comunitario, se esistono le condizioni per beneficiare della temporanea importazione in quel Paese (ad esempio beni trasferiti in Francia o in Germania in occasione di mostre, di fiere, di manifestazioni, ecc.) non sono considerati oggetto di cessioni intracomunitarie.

I modelli Intrastat devono essere compilati agli effetti fiscali e statistici, solo in caso di cessione dei beni all'estero facendo riferimento al periodo di registrazione della relativa fattura emessa.