

IMPOSTE E TASSE

di **FRANCESCO ZUECH****Trasporto con mezzi propri, prova difficile nelle cessioni intraUE**

L'art. 45-bis non offre soluzioni per le operazioni eseguite esclusivamente con mezzi propri del cessionario o cedente; ciononostante l'onere probatorio, tutt'altro che semplice, rimane a completo carico del fornitore.

Abbiamo già osservato su queste pagine (Ratio Quotidiano del 8.01.2020 e 5.02.2020) come, dal 1.01.2020, siano automaticamente in vigore le **nuove regole comunitarie sulla prova del trasporto**, ossia una delle condizioni necessarie per beneficiare della non imponibilità ex art. 41 D.L. 331/1993. Abbiamo altresì già osservato come la prova ex art. 45- *bis* del Regolamento UE n. 282/2011 sia più agevole nel caso di **rese a destino con vettore pagato** dal cedente, mentre le difficoltà sono maggiori nel caso di **resa in partenza**. In questo secondo caso, infatti, si tratta di acquisire dal cliente UE, oltre alla dichiarazione di arrivo, anche altri 2 degli elementi previsti dal paragrafo 3/a oppure uno del 3/a e uno del 3/b; trattasi di elementi di parte terza di cui dispone il cliente come, per esempio, il bonifico della banca per il pagamento del trasporto (Â§ 3/b) e (laddove non si disponga di CMR firmata o simili) la fattura del suddetto trasporto o spedizione (Â§ 3/a).

Difficoltà a parte, in presenza di **vettori terzi**, l'art. 45- *bis* offre sempre l'individuazione di elementi sufficienti. Ciò non succede, invece, in mancanza di vettori, quando il trasporto viene eseguito esclusivamente con mezzi stradali propri (del cessionario o del fornitore cambia poco). In tal caso, infatti, non è possibile concretizzare la raccolta dei 2 elementi terzi; estremizzando, nemmeno il caso del " *simpatico* " notaio che verbalizza l'arrivo dal destinatario risulterebbe (se solo) letteralmente sufficiente.

La criticità è stata confermata dalla Commissione UE (*Explanatory Notes*) secondo cui quando le condizioni del nuovo art. 45- *bis* non sono soddisfatte, non significa automaticamente che la non imponibilità non può essere applicata, ma che " *spetta al fornitore dimostrare, con soddisfazione delle autorità fiscali, che le condizioni per l'esenzione sono soddisfatte (trasporto incluso)* ". Ciò significa, tradotto, che non sono bastati 27 anni di scambi intracomunitari per individuare una soluzione soddisfacente. Nemmeno la prassi, ad oggi, ha mai fornito indicazioni illuminanti, se non per casi molto particolari come quello della risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 74/E/2014, relativo alla cessione intra di **imbarcazioni da diporto** in cui il cessionario francese ha provveduto a trasportare autonomamente, via mare, il mezzo stesso. In questo caso (fermi restando gli elementi "scontati") la risposta aveva individuato la " *dichiarazione da parte del cessionario, corredata da idonea documentazione (ad esempio il contratto di ormeggio stipulato con il porto di destinazione), che attesti di avere condotto l'imbarcazione da un porto italiano ad un porto francese* ". In tali casi l'Amministrazione richiede, in sostanza, anche " *altra idonea documentazione* " da cui ricavare che il bene è stato effettivamente spostato in altro Stato.

Nella consapevolezza della criticità, non ci resta che " *invocare* " la **documentazione di altre spese sostenute durante il tragitto** (soprattutto all'estero), per esempio pedaggi autostradali, ricevute trattorie, rifornimenti di carburante (in tal senso indicazioni parzialmente simili, con riferimento al carburante, sono rinvenibili nella Cassazione 28.08.2013, n. 19747). Utili potrebbero risultare anche **verbali o certificati** di parte terza rilasciati post installazione a destino di macchinari/impianti, nonché, ma si tratta di un caso limitato, la **documentazione dell'eventuale transito doganale** per un Paese terzo (es. IT, CH, AT).