

## **Circolari per la clientela**

### **Cessioni intracomunitarie: la prova del trasporto per la Cassazione**

### Il principio

Ai sensi dell'art. 41 del D.L. 331/1993, le cessioni di beni effettuate verso soggetti passivi Iva residenti in un altro Stato membro dell'Unione europea sono **non imponibili ai fini Iva**, nel senso che il cedente italiano non deve addebitare l'imposta in fattura. Il meccanismo è costruito in modo tale che l'Iva venga assolta, dunque, nel Paese di destinazione dal cessionario, attraverso il **meccanismo dell'inversione contabile** (c.d. *reverse charge*).

Affinché una cessione possa beneficiare della non imponibilità IVA devono sussistere **congiuntamente** le seguenti condizioni:

- la cessione deve essere effettuata **a titolo oneroso**;
- sia il **cedente italiano** sia il **cessionario estero** devono essere soggetti passivi IVA nei rispettivi Stati;
- i beni devono essere **effettivamente trasportati dall'Italia verso un altro Stato membro dell'Unione europea** e consegnati al cliente estero;
- deve essere trasferito al cessionario il **potere di disporre dei beni come proprietario**.

Particolare attenzione deve essere posta alla **prova dell'effettivo trasferimento dei beni all'estero**. Non è infatti sufficiente che il contratto o la documentazione commerciale prevedano una destinazione estera: il cedente deve essere in grado di dimostrare che i beni sono stati realmente trasportati fuori dall'Italia e consegnati nell'altro Stato membro.

La **mancaza anche di uno solo dei requisiti** può comportare la perdita del regime di non imponibilità e la conseguente **imponibilità IVA in Italia**, con obbligo di versamento dell'imposta, oltre a **sanzioni e interessi**.

### Onere della prova e documentazione

Un aspetto particolarmente rilevante riguarda la **prova dell'effettivo trasporto dei beni all'estero**.

In caso di contestazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, spetta infatti al **cedente italiano dimostrare** che i beni sono stati effettivamente trasportati e consegnati nello Stato membro del cliente. Non è quindi sufficiente dichiarare che si tratta di una cessione intracomunitaria: è necessario disporre di una **documentazione adeguata e coerente** che ne dimostri l'effettività

A tal fine, è opportuno conservare tutta la documentazione disponibile relativa al trasporto e alla consegna della merce, tra cui, in particolare:

- **Lettera di vettura internazionale (CMR) o documenti di trasporto equivalenti**, completi dei dati dell'operazione e della data di consegna nel Paese di destinazione;
- **DDT e documenti di accompagnamento della merce**, inclusa la copia di ritorno firmata dal destinatario, ossia la terza copia del documento che deve essere rinviata al cedente per conferma dell'avvenuta consegna;
- **documentazione bancaria** relativa ai pagamenti, che, pur non costituendo da sola prova del trasporto, può rappresentare un importante elemento di supporto;
- **dichiarazioni del cessionario estero** attestanti l'avvenuta ricezione dei beni, purché provenienti da soggetti terzi rispetto al cedente e privi di un interesse diretto nell'operazione.

Si raccomanda pertanto di **prestare particolare attenzione alla raccolta e conservazione della documentazione di trasporto**, in quanto la possibilità di dimostrare l'effettiva uscita della merce dall'Italia costituisce un elemento fondamentale per poter applicare correttamente il regime di non imponibilità IVA.

#### **La presunzione europea sulla prova del trasporto**

Dal 1° gennaio 2020 è in vigore una specifica disciplina europea sulla prova del trasporto dei beni nelle cessioni intracomunitarie, introdotta dall'art. 45-bis del Regolamento UE 282/2011.

La norma prevede una presunzione relativa a favore del cedente: qualora siano raccolti e conservati determinati documenti, si presume che i beni siano stati effettivamente trasportati in un altro Stato membro, **salvo che l'Agenzia delle Entrate dimostri il contrario**.

Si tratta di un importante strumento di tutela per il cedente, in quanto, in presenza della documentazione richiesta, spetta all'Amministrazione finanziaria superare la presunzione. La norma distingue due ipotesi in funzione di chi effettua materialmente il trasporto:

#### **1) Trasporto effettuato dal cedente (cessione c.d. "franco destino")**

Quando il trasporto è effettuato dal cedente o da un terzo per suo conto, la presunzione opera se il cedente dispone di **almeno due documenti di trasporto non contraddittori**, rilasciati da soggetti diversi e indipendenti dalle parti.

Tra i principali documenti rientrano:

- CMR firmato dal trasportatore;
- polizza di carico;
- fattura relativa al trasporto aereo;
- fattura dello spedizioniere.

In alternativa, il cedente può essere in possesso di uno solo dei documenti appena elencati, a condizione che lo combini con almeno un ulteriore documento indipendente, quale una polizza assicurativa relativa alla spedizione dei beni unitamente ai documenti attestanti il pagamento, un documento ufficiale rilasciato da una pubblica autorità attestante l'arrivo dei beni nello stato comunitario oppure una ricevuta del depositario nello Stato di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato.

## **2) Trasporto effettuato dal cliente (cessione c.d. “franco fabbrica”)**

Quando il trasporto è effettuato dal cessionario o da un terzo per suo conto, la presunzione opera a condizione che il cedente riceva dal cliente, **entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione**, una dichiarazione scritta che attesti l'avvenuto trasporto.

La dichiarazione deve contenere, i dati dell'acquirente, la quantità e la natura dei beni, la data e il luogo di arrivo, l'identificazione del soggetto che ha ricevuto la merce e, ove presente, l'identificazione del mezzo di trasporto.

Anche in questo caso, la dichiarazione deve essere supportata dalla **documentazione di trasporto e dagli ulteriori elementi probatori** previsti dalla normativa europea descritti in precedenza al punto 1 e sempre nel rispetto del requisito dell'indipendenza delle parti.

### **I principi affermati dalla Cassazione**

Con l'ordinanza n. **8273 del 2 aprile 2026**, la Corte di Cassazione ha ribadito alcuni principi di particolare rilevanza in materia di **prova delle cessioni intracomunitarie**.

Assume particolare rilievo il requisito dell'**indipendenza dei soggetti che forniscono la documentazione**. Le dichiarazioni o attestazioni provenienti da soggetti direttamente interessati all'operazione, o da società collegate alle parti, **non possono assumere autonomo valore probatorio** e non sono idonee, da sole, a dimostrare l'avvenuto trasporto. Ad esempio, le dichiarazioni rese dal legale rappresentante di una società cessionaria collegata al cedente non hanno alcun valore probatorio autonomo.

Quindi, la presunzione prevista dall'art. 45-bis **non si applica quando la documentazione proviene dalle stesse parti interessate alla vendita**, perché manca un soggetto terzo e indipendente che certifichi il trasporto. Questo vale anche quando **cedente o cessionario effettuano direttamente il trasporto**, senza vettore o spedizioniere.

Tuttavia, **l'impossibilità di applicare la presunzione non significa che il trasporto non possa essere provato**. In questi casi, secondo la prassi nazionale richiamata dalla **Circolare 12/E/2020 dell'Agenzia delle Entrate**, il cedente può fornire **altra documentazione idonea a dimostrare che i beni sono effettivamente stati trasportati in altro Stato UE**.

In sostanza, l'art. 45-bis offre una **presunzione automatica** solo se sono rispettate determinate condizioni; se queste mancano, la prova del trasporto resta possibile, ma deve essere valutata caso per caso sulla base degli elementi disponibili.

In particolare, la Corte ha enunciato 3 principi di diritto di grande rilevanza pratica per tutte le imprese che effettuano operazioni intracomunitarie, ossia:

- **L'onere della prova:** se l'Agenzia contesta la cessione intracomunitaria, **spetta al cedente dimostrare che la merce è stata effettivamente trasportata nello Stato UE di destinazione**. Se non riesce a provarlo direttamente, deve almeno dimostrare la propria buona fede e di aver adottato tutte le misure ragionevoli per ottenere le prove.
- **La ragione per cui la prova spetta al cedente:** la non imponibilità IVA è una **deroga al normale regime di imponibilità**. Pertanto, chi beneficia della deroga deve dimostrare che sussistono tutti i requisiti necessari.
- **Mezzi di prova:** sono validi **CMR, lettere di vettura e documenti equivalenti**, purché completi, soprattutto con la data di consegna nel Paese di destinazione. Come detto in precedenza, è valida anche la **copia di ritorno** che conferma la consegna. Invece, le dichiarazioni di soggetti direttamente coinvolti nell'operazione **non hanno autonomo valore probatorio**, perché manca l'indipendenza richiesta.

In definitiva, la pronuncia conferma che la corretta applicazione della non imponibilità IVA richiede una **documentazione completa, coerente e proveniente, ove necessario, da soggetti terzi e indipendenti**, non potendo le dichiarazioni di soggetti direttamente coinvolti nell'operazione supplire alla mancanza di un'adeguata prova del trasporto.

#### **Cautele operative per la prova delle cessioni intracomunitarie**

Alla luce dei principi affermati dalla Cassazione si raccomanda alle imprese di adottare adeguate procedure interne per documentare, in caso di verifica, la sussistenza dei requisiti per la non imponibilità IVA delle cessioni intracomunitarie.

In particolare, prima di effettuare la cessione, è opportuno verificare la validità della posizione IVA del cessionario tramite il **sistema VIES**, conservando evidenza della verifica effettuata.

Per ciascuna operazione dovrà inoltre essere **raccolta e conservata** la documentazione idonea a **comprovare l'effettivo trasferimento** dei beni nello Stato membro di destinazione, quali documenti di trasporto o lettera di vettura, la copia di ritorno del documento accompagnatorio, la fattura di vendita, la conferma d'ordine e l'eventuale corrispondenza commerciale.

In caso di cessione "franco fabbrica", quando il trasporto è organizzato dall'acquirente, è opportuno acquisire la **dichiarazione prevista dall'art. 45-bis del Regolamento IVA** (descritta in precedenza) e conservare ogni ulteriore elemento utile a comprovare l'effettività dell'operazione. È altresì raccomandabile utilizzare modalità di pagamento tracciabili e riconducibili alla relativa fattura.

Particolare attenzione dovrà essere prestata alle operazioni con società estere collegate o controllate: le dichiarazioni rese da soggetti direttamente interessati all'operazione non sono, infatti, sufficienti da sole a dimostrare l'avvenuto trasporto e non possono sostituire un'adeguata documentazione probatoria.