

NEOQTEPA

U L T I M E N O V I T À

PERIODICO UFFICIALE DELL'A.N.T.I. – ASSOCIAZIONE NAZIONALE TRIBUTARISTI ITALIANI

Direttore Responsabile

Prof. Avv. CLAUDIO BERLIRI

Comitato di Direzione

Avv. EDOARDO FERRAGINA
Prof. Avv. FRANCESCO MOSCHETTI
Prof. PIERGIORGIO VALENTE

Comitato di Redazione

Prof. Avv. IVO CARACCIOLI
Prof. ANDREA CARINCI
Prof. Avv. VALERIO FICARI
Dott. ROBERTO LUNELLI
Prof. STELIO MANGIAMELI
Prof. Avv. GIANNI MARONGIU
Avv. ALESSANDRO PALASCIANO
Prof. Avv. FRANCO PAPARELLA
Avv. GAETANO PIZZITOLA
Prof. Avv. GAETANO RAGUCCI
Prof. Avv. SALVATORE SAMMARTINO
Prof. Avv. PIETRO SELICATO
Prof. Avv. MARCO VERSIGLIONI
Prof. Avv. MAURIZIO LOGOZZO

Redazione

Piazza del Liberty, 8 - 20121 Milano
e-mail: segrgenerale@antitributaristi.it
sito internet: www.antitributaristi.it

Anno XIII • n. 1/2020

Periodico Quadrimestrale
Registrato presso il Tribunale di Milano
il 24/4/2008 con il n. 266

Service Provider:

Register.it - Viale Giovine Italia, 17 - Firenze
sito internet: www.associazionetributaristi.it
Autorizz. Ministero delle Telecomunicazioni
n. 243 del 28/01/1997

Impaginazione e Stampa
Mengarelli Grafica Multiservice srl
Via Cicerone, 28 - 00193 Roma
tel. 06 32 111054

EQUITÀ E PROGRESSIVITÀ DELL'IMPOSIZIONE: RIPENSANDO IL SISTEMA TRIBUTARIO

DOTTRINA

•

GIURISPRUDENZA

•

**FISCALITÀ
INTERNAZIONALE**

•

**CONVEGNI E
ATTIVITÀ ANTI E CFE**

ANTI
ASSOCIAZIONE NAZIONALE TRIBUTARISTI ITALIANI

CFE tax advisers
europe

Rassegna delle principali novità di fiscalità internazionale

di Piergiorgio Valente

Transfer pricing: Linee guida OCSE sulle transazioni finanziarie

L'11 febbraio 2020, l'OCSE ha pubblicato la "Transfer Pricing Guidance on Financial Transactions"¹.

Il documento, in continuità con quanto disposto dalle *Actions* 4, 8 e 10 contenute nel progetto BEPS, introduce indicazioni specifiche sulle transazioni finanziarie e su questioni ad esse correlate quali *cash pooling*, garanzie finanziarie e assicurazioni vincolate.

La Guida, che andrà ad integrare con il capitolo X le Linee Guida OCSE del 2017, mira ad assicurare una maggiore coerenza nell'applicazione dei principi in materia dei prezzi di trasferimento nonché a prevenire i fenomeni di doppia imposizione.

La sezione "B" della Guida riqualifica, inoltre, il concetto di *accurate delineation* in materia di transazioni finanziarie e stabilisce i principi da applicare al fine di:

- valutare le circostanze in cui un'operazione possa essere considerata finanziamento infragruppo ovvero alla stregua di altre tipologie di pagamento non remunerato quali, ad esempio, conferimenti al capitale azionario;
- delimitare correttamente i fattori che, alla luce dell'*arm's length principle*, influenzano i rapporti infragruppo dei gruppi multinazionali al fine di identificare quali operazioni debbano essere considerate *commercial* e quali, invece, *financial*;
- predisporre un'analisi funzionale delle caratteristiche economicamente rilevanti delle transazioni finanziarie.

La seconda parte della Guida fornisce indicazioni relative alla corretta applicazione dei principi contenuti nella sezione D.1 delle Linee Guida OCSE del 2017 sul *transfer pricing*, in materia di transazioni finanziarie.

La "Transfer Pricing Guidance on Financial Transactions" assume notevole importanza strategica considerato che, per la prima volta, con essa vengono definiti in

modo puntuale aspetti relativi ai prezzi di trasferimento, che fino ad ora risultavano poco chiari.

La posizione dell'OCSE con riferimento alla pandemia COVID-19

L'impatto della crisi da COVID-19 sui Trattati

Con riferimento alla crisi sanitaria e successivamente economica dovuta alla diffusione del COVID-19, l'OCSE ha analizzato l'impatto che tale situazione può avere sui trattati all'interno del documento "OECD Secretariat Analysis of Tax Treaties and the Impact of the COVID-19 Crisis"² del 3 aprile 2020. Le misure straordinarie adottate dai diversi Stati al fine di ridurre la diffusione della pandemia potrebbero avere diverse ricadute sui Trattati contro le doppie imposizioni. Nello specifico le misure straordinarie potrebbero avere ricadute con riferimento:

- possibile configurazione di una stabile organizzazione stante la presenza di alcuni lavoratori svolgenti la propria attività lavorativa in Paesi diversi da quello in cui ordinariamente sarebbe stata perché ad esempio in *smart working*;
- problematiche relative alla residenza di una società con riferimento al criterio del "place of effective management" quale risultato ad esempio della impossibilità di viaggiare dei CEO. Al fine di evitare che venga contestata la residenza della società occorrerà tenere in considerazione dell'attuale situazione temporanea e di emergenza;
- con riferimento ai lavoratori transfrontalieri qualora lo Stato dovesse aver attribuito un sussidio economico al lavoratore con riferimento al salario ricevuto dalla società lo stesso dovrebbe essere tassato, sulla base di quanto disposto dal commentario all'art. 15 del Modello di Convenzione OCSE, nel luogo in cui l'attività lavorativa viene solitamente esercitata;

1 Cfr. <https://www.oecd.org/tax/beps/transfer-pricing-guidance-on-financial-transactions-inclusive-framework-on-beps-actions-4-8-10.pdf>

2 Cfr. https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=127_127237-vsda_gpp2t3&title=OECD-Secretariat-analysis-of-tax-treaties-and-the-impact-of-the-COVID-19-Crisis

- possibile cambiamento di residenza delle persone fisiche che, considerando le straordinarie circostanze, non si dovrebbe verificare.

OCSE: Coronavirus e politiche fiscali

In data 19 maggio 2020 l'OCSE ha pubblicato il documento "*Tax and Fiscal Policy in Response to the Coronavirus Crisis: Strengthening Confidence and Resilience*"³ il cui obiettivo è quello di delineare le possibili misure che i governi potrebbero porre in essere al fine di far fronte alla crisi dovuta alla diffusione della pandemia.

Obiettivo delle misure fiscali adottate dai diversi Stati è stato quello di fornire un supporto immediato all'impatto negativo che la crisi ha avuto (e avrà) sulle attività economiche delle imprese soprattutto al fine di preservarne la capacità produttiva.

In particolare il documento constata come sono state introdotte dai diversi governi politiche finanziarie e monetarie volte ad aiutare le imprese a mantenere il *cash-flow* quali esempio un'estensione delle scadenze per la presentazione delle dichiarazioni dei redditi, un differimento dei pagamenti fiscali, norme volte all'accelerazione dei rimborsi dell'imposta, esenzioni fiscali, contributi previdenziali.

Importanti sono state anche le misure orientate a preservare la posizione lavorativa di ciascun lavoratore mediante un riduzione degli orari di lavoro o misure di sostegno al reddito.

Molti Stati hanno altresì previsto sistemi di sostegno alle famiglie mediante una riduzione delle tasse.

OCSE-BEPS ACTION 14: stage 2 – "peer review and monitoring process"

In data 9 aprile 2020 sono stati pubblicati i *report* afferenti allo *stage 2* del "*peer review monitoring*" con riferimento ad Austria, Francia, Germania, Italia, Liechtenstein, Lussemburgo e Svezia⁴. Obiettivo dei *report* in questione è quello di valutare i progressi posti in essere dalle sei giurisdizioni sopramenzionate con riferimento all'implementazione delle raccomandazioni indicate all'interno dello *stage 1* dei *peer review reports*.

3 Cfr. https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=128_128575-06_raktc0aa&title=Tax-and-Fiscal-Policy-in-Response-to-the-Coronavirus-Crisis

4 Cfr. <http://www.oecd.org/tax/beeps/oecd-releases-stage-2-batch-2-beps-action-14-peer-reviews-austria-france-germany-italy-liechtenstein-luxembourg-sweden-april-2020.htm>

Lo *stage 2* di monitoraggio analizza gli sviluppi afferenti al periodo che va dal 1° aprile 2017 al 30 settembre 2018.

Con riferimento all'Italia⁵ è stato segnalato come sarebbe necessario:

- completare il processo di ratifica dello Strumento Multilaterale;
- riconoscere il *roll-back* degli APA bilaterali;
- garantire l'accesso alla MAP in tutti i casi in cui è ammesso dai Trattati bilaterali anche qualora dovesse esserci stato un accertamento con adesione tra l'Autorità fiscale e il contribuente;
- aumentare il numero di personale predisposto per la gestione delle procedure MAP al fine di essere in grado di risolvere le stesse in maniera tempestiva, efficace ed efficiente.

OCSE: corporate tax statistics

In data 8 luglio 2020, l'OCSE ha pubblicato la seconda edizione del *report* "*Corporate Tax Statistics*"⁶. Si tratta di un documento contenente informazioni afferenti la tassazione globale e le attività economiche svolte da circa 4.000 imprese multinazionali aventi sede legale in 26 stati e operanti in oltre 100 giurisdizioni in tutto il mondo.

I dati pubblicati sono tratti dai *Country-by-Country Reporting* attraverso cui le grandi imprese multinazionali condividono importanti informazioni con riferimento ai profitti, ai propri *assets*, ai lavoratori impiegati, al luogo in cui pagano le tasse.

Nel *report* emerge come la tassazione sui redditi delle società costituisce, per gli Stati, un'importante fonte di gettito erariale. Nello specifico, nel 2017 le imposte sulle società hanno rappresentato il 14,6% delle imposte riscosse in 93 giurisdizioni (nel 2000 costituivano il 12,1%). La tassazione sulle società assume maggior valore per i Paesi in via di sviluppo la cui media si aggira intorno al 18,6% per l'Africa e il 15,5% nei Paesi dell'America Latina.

La seconda edizione del "*Corporate Tax Statistics*" contiene, per la prima volta, le informazioni riguardanti le CFC (*Controlled Foreign Company*). Si rammenta come la normativa sulle CFC sia stata delineata al fine

5 Cfr. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/08a4369e-en.pdf?expires=1594310368&id=id&accname=guest&checksum=1788A64A4D50B34EF2307D1B0FB90641>

6 Cfr.: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/corporate-tax-statistics-second-edition.pdf>

di assicurare la tassazione di alcune categorie di reddito delle società controllate nelle giurisdizioni delle società capogruppo, proprio al fine di contrastare il ricorso a strutture elusive *offshore*.

Da una lettura dei dati presente nel *report* emerge che:

- è presente un disallineamento tra il luogo in cui i profitti sono dichiarati ed il luogo in cui le attività economiche sono poste in essere;
- le imposte relative ai dipendenti tendono a essere versate negli Stati in cui le aliquote delle imposte sui redditi delle società sono prossime allo zero ovvero nei luoghi in cui sono presenti normative particolarmente attrattive (cd. *investments hubs*);
- in media la quota delle imposte versate dalle controllate dalle multinazionali è maggiore nelle giurisdizioni in cui sono presenti i cd. *investments hubs*;
- la composizione delle attività di *business* differisce a seconda delle giurisdizioni con una prevalenza dell'attività di holding nei cd. *investments hubs*.

Il senato approva il DdL n. 1385 relativo all'Accordo Italia-Cina contro le doppie imposizioni

In data 8 luglio 2020, il Senato ha approvato il Disegno di Legge avente ad oggetto la ratifica e l'esecuzione dell'Accordo tra Italia e Cina contro le doppie imposizioni⁷.

Rispetto al precedente Accordo (ratificato con la L. 31 ottobre 1989, n. 376) la nuova Convenzione recepisce alcune novità introdotte dal Modello OCSE del 2017 e anticipa talune modifiche che la futura ratifica, da parte dell'Italia, della Convenzione Multilaterale (cd. MLI) porterà al *network* delle Convenzioni stipulate con altri Stati.

Tra le più importanti novità si rinviene il superamento del meccanismo, volto all'individuazione della residenza dei soggetti diversi dalle persone fisiche, basato sulla sede di direzione effettiva. La Convenzione, infatti, delinea i criteri cui gli Stati devono fare riferimento durante la procedura amichevole al fine di stabilire la residenza.

Peculiare è, altresì, la disciplina relativa ai dividendi che, a differenza di quanto disposto nell'Accordo ratificato con L. 376/1989, all'art. 10 prevede una riduzione dell'aliquota convenzionale di prelievo alla fonte pari al 5% (non più 10%) nei casi in cui il beneficiario effettivo sia una società che detiene direttamente almeno il 25%

del capitale della società distributrice di dividendi, per un periodo di 365 giorni. In tutti gli altri casi, l'aliquota è pari al 10% dell'ammontare lordo.

In merito alla tassazione dei *capital gains*, l'art. 13 dell'Accordo riconosce la potestà impositiva anche allo Stato in cui sono situati i beni immobili per le plusvalenze derivanti dall'alienazione di azioni o partecipazioni, qualora più del 50% del valore di tali diritti sia derivato, direttamente o indirettamente, da quei beni immobili.

Con riferimento alle plusvalenze derivanti dall'alienazione di partecipazioni di una società residente in uno Stato contraente, da soggetti residenti nell'altro Stato contraente, sono imponibili nel primo Stato qualora il soggetto che abbia alienato tali azioni abbia detenuto, in qualsiasi momento dei 12 mesi precedenti, direttamente o indirettamente, almeno il 25% del capitale della società.

Obiettivo perseguito dall'Italia e dalla Cina è quello di:

- adeguare il quadro normativo ai recenti standard internazionali, derivanti dalle raccomandazioni OCSE;
- fornire, agli operatori economici italiani presenti in Cina, uno strumento che li ponga in condizione di maggiore competitività con le imprese concorrenti di altri Paesi.

Unione Europea: scambio di informazioni (direttiva "DAC 6" – "DAC 7")

Proroga di recepimento della DAC 6 per gli Stati membri

Tra gli strumenti di collaborazione amministrativa a disposizione delle Autorità fiscali si rinviene lo scambio automatico di informazioni. Tale strumento è volto ad incentivare la collaborazione e contrastare le pratiche di elusione fiscale transnazionali anche in considerazione della complessità dei meccanismi di pianificazione fiscale aggressiva.

Nella direttiva 2011/16/UE⁸ sulla cooperazione amministrativa tra amministrazioni fiscali in ambito europeo (cd. "DAC 1") sono state apportate nel tempo continue e rilevanti modifiche che hanno ampliato il perimetro di applicazione dello scambio automatico di informazioni.

Da ultimo la Direttiva 2018/822/UE (cd. "DAC 6" identificata anche come la "*Direttiva sugli intermediari*

⁷ Cfr. <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/01157501.pdf>

⁸ Cfr. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:02011L0016-20200701>

fiscali” o “*Mandatory Disclosure*”) del 25 maggio 2018 ha modificato le norme e le procedure relative alla comunicazione obbligatoria di informazioni alle autorità nazionali competenti sui sistemi di pianificazione fiscale potenzialmente aggressiva di meccanismi transfrontalieri da parte di intermediari. La DAC6 è entrata in vigore il 25 giugno 2018 e le disposizioni in essa contenute avrebbero dovuto essere applicate da parte degli Stati Membri UE a partire dal 1° luglio 2020.

In data 8 maggio 2020 la Commissione Europea ha deciso di proporre il rinvio di alcuni termini per la presentazione e lo scambio di informazioni ai sensi della direttiva in questione⁹. Gli Stati membri, in via opzionale, potranno decidere di disporre di ulteriori tre mesi per:

- scambiarsi informazioni relativamente ai conti finanziari i cui beneficiari sono residenti fiscali in un altro Stato membro;
- per scambiarsi informazioni su determinati meccanismi transfrontalieri di pianificazione fiscale.

Tale proroga di 3 mesi concerne anche gli intermediari ed i contribuenti tenuti alla comunicazione di informazioni relative ad alcuni accordi di pianificazione fiscale transfrontalieri. In considerazione dell'evoluzione della pandemia da COVID-19, la Commissione propone la possibilità di prorogare il periodo di differimento, una sola volta, per un massimo di altri tre mesi.

Con il D.Lgs. n. 100 del 30 luglio 2020 l'Italia ha recepito la Direttiva (UE) 2018/822 del Consiglio, del 25 maggio 2018, recante modifica della Direttiva 2011/16/UE avente ad oggetto lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica.

Obbligo degli intermediari e dei contribuenti sarà quello di comunicare all'Agenzia delle entrate le informazioni richieste, relative al periodo compreso tra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2020, entro trenta giorni a decorrere dal 1° gennaio 2021.

DAC 7: proposta di direttiva COM(2020) 314 final

In data 15 luglio 2020 la Commissione Europea ha adottato una proposta di direttiva volta ad apportare ulteriori modifiche alla direttiva 2011/16/UE relativa allo scambio automatico di informazioni.

Tale proposta di direttiva si colloca all'interno del nuovo pacchetto di misure fiscali (cd. “*Tax Package*”)

avente l'obiettivo di realizzare un sistema di tassazione maggiormente equo, efficiente e sostenibile.

Intento della proposta di modifica è quello di estendere le procedure di scambio automatico di informazioni anche ai gestori delle piattaforme digitali ciò in quanto, l'incalzante affermazione della digitalizzazione dell'economia, ha determinato la creazione di situazioni complesse che possono alimentare fenomeni di evasione ed elusione fiscale.

In particolare, la proposta di direttiva introduce, *ex novo*, l'art. 8ac rubricato: “*Scope and conditions of mandatory automatic exchange of information reported by Platform Operators*”.

È previsto un obbligo per i gestori della piattaforma di raccogliere e verificare le informazioni riguardanti i soggetti (persone fisiche o giuridiche) che utilizzano la propria piattaforma (cd. “*reportable sellers*”) per la vendita di beni, servizi o in relazione ad operazioni di *crowdfunding*. Tali informazioni verranno comunicate all'Autorità dello Stato membro dei gestori della piattaforma che, a sua volta, le comunicherà allo Stato membro in cui il cd. “*reportable sellers*” è residente ovvero in cui sono localizzati i beni immobili.

Il nuovo “*Tax Package*” della Commissione Europea

In data 15 luglio 2020 la Commissione europea ha adottato un nuovo pacchetto di misure fiscali (c.d. “*Tax Package*”) avente l'obiettivo di realizzare un sistema di tassazione maggiormente equo, efficiente e sostenibile.

Nella Comunicazione “*An action plan for fair and simple taxation supporting the recovery strategy*” (COM(2020) 312 final)¹⁰ la Commissione europea ha individuato tre distinte iniziative strettamente correlate tra loro. Trattasi nello specifico:

- di un piano d'azione, contenente 25 diverse azioni, volte alla creazione di una tassazione maggiormente semplice ed equa;
- di una proposta legislativa per la revisione della direttiva 2011/16/UE sulla cooperazione amministrativa in ambito fiscale (DAC7), volta a introdurre un sistema di scambio automatico, tra le Amministrazioni fiscali degli Stati membri, delle informazioni relative al gettito ottenuto dai ricavi generati dai venditori sulle piattaforme digitali;
- di una comunicazione sulla “*tax good governance*”, volta alla promozione di una fiscalità equa e al con-

⁹ Cfr. https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/tax-cooperation-control/administrative-cooperation/enhanced-administrative-cooperation-field-direct-taxation_en

¹⁰ Cfr. https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2020_tax_package_tax_action_plan_en.pdf

trasto della concorrenza fiscale sleale sia a livello europeo che internazionale. Tale iniziativa anche include la proposta di una riforma del Codice di condotta per la tassazione delle imprese e la revisione della lista delle giurisdizioni non cooperative.

Direttiva UE n. 2017/1852 sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'Unione Europea D.Lgs. n. 49/2020

Con il D.Lgs. 49/2020 pubblicato il 10 giugno 2020, il Legislatore italiano ha approvato il decreto attuativo della Direttiva UE n. 2017/1852 in tema di risoluzione delle controversie in materia fiscale dell'UE¹¹.

Mediante tale Decreto Legislativo, entrato in vigore il 25 giugno 2020, sono state approvate le norme relative alle procedure amichevoli nonché alle altre procedure di risoluzione delle controversie tra l'Autorità competente italiana e le Autorità competenti degli altri Stati membri dell'Unione europea derivanti dall'interpretazione e dall'applicazione degli Accordi e delle Convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni, di cui l'Italia è parte, nonché della Convenzione 90/436/CEE, del 23 luglio 1990, relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate.

Obiettivo perseguito dal Legislatore italiano, nel recepimento della normativa europea, è quello di garantire alle imprese e ai cittadini una rapida ed efficace risoluzione delle controversie tra Stati membri che emergono dall'interpretazione e applicazione di accordi e Convenzioni che prevedono l'eliminazione della doppia imposizione.

Lavoratori frontalieri: accordo Italia- Svizzera

In data 19 giugno 2020 è stato siglato l'accordo amichevole Italia-Svizzera, ai sensi dell'art. 26 della Convenzione contro le doppie imposizioni, ai fini dell'interpretazione ed applicazione della disciplina afferente i lavoratori frontalieri.

Stante la chiusura delle frontiere ed il blocco in entrata ed in uscita attuato da molti Paesi Europei per contenere la diffusione dell'epidemia da COVID-19, molte aziende hanno concesso ai propri lavoratori di poter svolgere la propria attività lavorativa in modalità

smart working. Tale modalità di svolgimento dell'attività lavorativa ha sollevato non pochi dubbi in merito alla condizione dei lavoratori frontalieri ed in particolare al riconoscimento di particolari agevolazioni o di regimi fiscali.

Stante le misure adottate per prevenire e limitare la diffusione del COVID-19, le Autorità svizzere ed italiane hanno convenuto che, ai fini dell'applicazione dell'art. 15, par. 1 e 4, della Convenzione e dell'art. 1 dell'Accordo del 3 ottobre 1974, i giorni di lavoro svolti nello Stato di residenza, a domicilio e per conto di un datore di lavoro situato nell'altro Stato contraente, sono considerati giorni di lavoro nello Stato in cui la persona avrebbe lavorato e ricevuto in corrispettivo il salario, lo stipendio e le altre remunerazioni analoghe (i.e., redditi) qualora tali misure non fossero state adottate.

L'accordo cessa di essere applicabile l'ultimo giorno del mese in cui l'ultimo dei due Stati ha posto fine alle misure sanitarie governative che limitano o sconsigliano la normale circolazione delle persone fisiche.

Cessioni intra-UE: regolamento UE n. 2018/1912 e la circolare 12 maggio 2020, n. 12/E

Il Regolamento UE 2018/1912¹², del 4 dicembre 2018, ha introdotto l'art. 45-*bis* del Regolamento di esecuzione n. 282/2011¹³ apportando significative novità con riferimento alla prova del trasporto o della spedizione dei beni verso un altro Stato membro dell'Unione europea.

Nello specifico l'art. 45-*bis* introdotto dal Regolamento UE 2018/1912 individua un elenco dettagliato di documenti che possono costituire prova della movimentazione della merce.

Mediante la circolare n. 12/E/2020¹⁴, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che, qualora gli operatori fossero in possesso della documentazione contenuta nell'elenco di cui all'articolo sopra citato, tale presunzione potrebbe essere applicata anche alle cessioni intracomunitarie avvenute anteriormente al 1° gennaio 2020.

Il documento di prassi in questione si sofferma anzitutto sulla normativa e sulla prassi nazionale avente ad

12 Cfr. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/?uri=CELEX%3A32018R1912>

13 Cfr. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/?uri=CELEX:02011R0282-20200101>

14 Cfr. <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/2471176/circolare+n.+12+prova+trasporto+merci+in+cessione+intracomunitaria+rev+2....pdf/654f6ce4-9f92-825d-a0c4-ba9b3ca845df>

11 Cfr. <https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2020/06/10/20G00067/sg>

oggetto la prova per le cessioni intracomunitarie. Nello specifico si rammenta come, ai sensi dell'art. 41 D.L. del 30 agosto 1993, n. 331, costituiscono cessioni non imponibili le cessioni a titolo oneroso di beni trasportati o spediti nel territorio di un altro Stato membro dal cedente, dall'acquirente o da terzi per loro conto, nei confronti di soggetti passivi d'imposta. Al fine di poter considerare una cessione come non imponibile è necessario che sussistano congiuntamente i seguenti requisiti:

- onerosità dell'operazione;
- acquisizione o trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni;
- *status* di operatore economico del cedente nazionale e del cessionario;
- effettiva movimentazione del bene dall'Italia ad un altro Stato membro, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione avvengano a cura del cedente, del cessionario o di terzi per loro conto.

Si rammenta nella circolare che, poiché la normativa italiana non ha dettato alcuna disposizione specifica con riferimento ai documenti da conservare ed esibire nel caso di un eventuale controllo, sono stati forniti ulteriori chiarimenti in materia da parte dell'Amministrazione finanziaria nelle risoluzioni del 28 novembre 2007, n. 345/E¹⁵, del 15 dicembre 2008, n. 477/E¹⁶, del 25 marzo 2013, n. 19/E¹⁷, del 24 luglio 2014, n. 71/E¹⁸ e, ancora, nella risposta all'interpello n. 100 pubblicata in data 8 aprile 2019¹⁹.

In tali documenti di prassi viene riconosciuto quale prova del trasporto il CMR (cartaceo o elettronico) o il DDT unitamente alle fatture di vendita, alla documentazione bancaria attestante le somme riscosse per le predette cessioni e alla documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti nonché agli elenchi Intrastat.

Piergiorgio Valente

15 Cfr. https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/306292/Risoluzione+n+345+2007_ris345e.pdf/30f0bc33-8ff2-3e24-23f2-dc4277d5b61a

16 Cfr. https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/305889/Risoluzione+n+477+2008_ris+477e+del+15+dicembre+2008.pdf/057508b8-e300-4526-0ac2-f31da76a857e

17 Cfr. https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/304280/Risoluzione+19+25032013+cessione+intracomunitaria_RIS+19e+del+25+03+13.pdf/ed3c3f5f-b985-f161-fc26-e01c6f3f84e9

18 Cfr. https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/303790/Risoluzione+71E+del+24+luglio+2014_Ris71e+del+24+07+14.pdf/d0a4387b-0e5c-a678-2e04-cb084e871996

19 Cfr. https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/307121/Interpello+100+2019_Risposta+n.+100+del+2019.pdf/da410ed3-6f2c-c807-870c-8ce38f205723