

Prontuario di Studio

IMPORTAZIONI, CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE E OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE: chiarimenti IVA

PREMESSA

Il presente contributo operativo ha come scopo quello di fornire un supporto al Cliente di Studio nella gestione dei diversi adempimenti IVA nelle seguenti casistiche:

- Cessioni intracomunitarie ex art. 41;
- Cessioni all'esportazioni ex art. 8 DPR 633/72 (lett. A e lett. B);
- Importazioni di beni.

In particolare, con riferimento agli scambi intracomunitari e alle cessioni all'esportazione, la guida illustra quali sono i documenti utili al fine di provare l'avvenuta consegna della merce, senza la quale, in caso di controlli, potrebbe essere contestata dall'Agenzia delle Entrate la non imponibilità IVA dell'operazione.

In relazione alle importazioni di beni, sono fornite indicazioni pratiche con riferimento al set dei documenti utili a comprovare il diritto alla detraibilità dell'IVA assolta in dogana, recuperata dal contribuente nella periodica liquidazione IVA, previa annotazione della bolla doganale sul registro IVA acquisti.

La digitalizzazione delle procedure e delle bolle doganali, avvenuta negli ultimi anni, ha cambiato i flussi operativi e amministrativi delle imprese e, al fine di fare chiarezza e mettere ordine, nel prosieguo sono esposti alcuni dei principali accorgimenti da adottare per essere compliant alla normativa IVA vigente.

Il Prontuario è uno strumento di supporto utile esclusivamente ai fini IVA, non tratta volutamente aspetti doganali delle operazioni descritte.

CESSIONI INTRACOMUNITARIE NON IMPONIBILI EX ART. 41 DL 331/1993: PROVA DELL'AVVENUTA CONSEGNA

Una cessione intracomunitaria è **non imponibile IVA** se ricorrono congiuntamente i seguenti presupposti:

- Il cliente UE ed il cedente nazionale hanno entrambi un **numero IVA valido VIES**. Pertanto, il Cliente UE deve **esser soggetto passivo IVA in altro Stato UE**.

Per la verifica preventiva di tale status consultare https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/#/vat-validation, indicando il numero di VAT ID fornito. Si raccomanda di conservare una stampata della schermata di verifica, così da dimostrare l'avvenuto check. La Cassazione, con sentenza n. 8020 del 25 marzo 2024, ha stabilito che nel diritto unionale, il VAT number è elemento essenziale della fattura al fine di individuare il soggetto debitore d'imposta, dal gennaio 2020 il VAT ID del cessionario UE assume espressamente rilevanza di condizione SOSTANZIALE per la tassazione nel Paese di destinazione;

- I beni sono spediti o trasportati in altro Stato membro UE (movimento merce cross-border): effettiva movimentazione del bene dall'Italia ad un altro stato membro UE, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione avvengano a cura del cedente, del cessionario o di terzi per loro conto;
- Presentazione e corretta compilazione del modello INTRA vendite da parte del cedente UE;
- Trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni ceduti;
- Onerosità dell'operazione.

In mancanza anche di uno solo, viene meno la non imponibilità e la fattura deve essere emessa con applicazione dell'IVA. Al ricorrere congiunto dei già menzionati presupposti è possibile configurare l'operazione di vendita quale cessione intracomunitaria, beneficiando così dell'esistente regime di non imponibilità IVA.

Tuttavia, in caso di eventuali controlli fiscali e di possibili contestazioni della non imponibilità IVA, il Cedente UE non può limitarsi ad affermare il ricorso congiunto dei requisiti menzionati e il possesso di una documentazione semplice quale:

- Fattura di vendita in non imponibilità ex art. 41 DL 331/93;
- Modello INTRA vendite correttamente predisposto e tempestivamente trasmesso;
- Documento di trasporto;
- Evidenza della verifica VIES sul VAT ID del cessionario UE;
- Pagamento della fornitura da parte del Cessionario UE;
- Documentazione contrattuale (corrispondenza commerciale, contrattualistica, etc).

Questo set di documenti è condizione necessaria, seppur non sufficiente, in caso di controlli fiscali e contestazioni in merito alla non imponibilità IVA delle operazioni di cessione intracomunitaria, il Cedente nazionale infatti **deve essere in grado di provare l'uscita fisica dei beni dall'Italia.**

Diversamente dalle cessioni all'esportazione, di cui si dirà più avanti, le cessioni intracomunitarie non presuppongono l'intervento di un soggetto terzo come l'ADM (Agenzia Dogane e Monopoli) e, pertanto, la prova del trasporto a destinazione da parte del Cedente si rende ancor più necessaria.

In assenza della prova da parte del contribuente cedente, l'Agenzia delle Entrate può riqualificare l'operazione come imponibile 22%, rischiando così di dover farsi carico dell'IVA non addebitata (e non riscossa), nonché di sanzioni ed interessi.

Per quanto concerne la fatturazione nazionale, occorre ricordare che:

- Il momento di effettuazione ai fini IVA, per le cessioni intra di beni, coincide con la data di inizio del trasporto o delle spedizioni. Per le sole cessioni intracomunitarie di beni ex art. 41 DL 331/1993 l'incasso anticipato di acconti non diventa momento di effettuazione ai fini IVA¹ e, pertanto, incassare prima della consegna/spedizione non obbliga il Cedente nazionale a fatturare l'importo incassato a titolo di acconto. La fatturazione di acconti su

¹ Diversamente da quanto avviene nel mondo dei servizi intracomunitari, ove l'incasso di acconti comporta necessariamente l'obbligo per il prestatore nazionale di fatturare l'importo ricevuto a titolo di acconto al committente UE.

cessioni intracomunitarie resta pertanto facoltà del Contribuente e, in ogni caso, si tratterebbe di operazioni non imponibili.

- Benché trattasi di operazioni di vendita con cliente UE, occorre comunque predisporre una fattura elettronica, senza addebito IVA e con codice Natura N3.2 (Cessioni intracomunitarie ex art. 41 DL 331/1993), indicando la dicitura “Operazione non imponibile art. 41 DL 331/1993” e utilizzando il codice Sdl “XXXXXXX”.

PROVA DELL’AVVENUTA CONSEGNA A DESTINAZIONE UE

Di regola è il cedente nazionale a dover dimostrare, in caso di verifica, l’avvenuta consegna delle merci al cessionario UE. Nel 2020 è stata introdotta una riforma a livello intracomunitario: il REG. UE 282/2011 consente al Contribuente cedente nazionale di dotarsi della documentazione utile a soddisfare il livello rafforzato di prova.

Al soddisfacimento di tale rafforzato livello di prova, esiste una presunzione legale relativa comunitaria in favore del cedente nazionale, che consente l’inversione dell’onere probatorio in capo al verificatore dell’Agenzia delle Entrate.

Pertanto, per dare prova dell’avvenuta consegna dei beni in altro Stato membro UE, a seguito di una cessione intra non imponibile art. 41 DL 331/93, il Cedente nazionale può usufruire di due esistenti livelli di tutela:

- **LIVELLO RAFFORZATO**, ove il possesso dei documenti previsti dall’art. 45-bis del Regolamento UE n. 282/2011 comporta la presunzione legale di effettuazione del trasporto in altro stato membro, con inversione dell’onere della prova a carico dell’Agenzia delle Entrate;
- **LIVELLO BASE**, dove dotandosi dei documenti previsti dalla prassi italiana dell’Agenzia delle Entrate (risoluzioni, circolari, interpelli) il Cedente nazionale può fare affidamento sul fatto che l’amministrazione finanziaria riconosca provato l’avvenuto trasporto.

LIVELLO RAFFORZATO - REG. UE 282/2011 art. 45-bis

In presenza della documentazione comprovante l’avvenuta consegna della merce, espressamente prevista da una checklist Europea (**LIVELLO RAFFORZATO**), sarà l’Agenzia delle Entrate a dover dimostrare che la merce non è giunta a destinazione.

Il Regolamento UE n. 282/2011 prevede una presunzione relativa a favore del cedente circa l’avvenuto trasporto dei beni in altro Stato membro ogni qualvolta la documentazione in suo possesso risponda ai requisiti previsti dall’art. 45-bis del medesimo Regolamento: qualora le condizioni previste dall’art. 45-bis del Reg. UE n. 282/2011 siano soddisfatte, il cedente avrà diritto a beneficiare della relativa presunzione.

Si considera, pertanto, dimostrato l’avvenuto arrivo dei beni in altro Stato membro se il cedente possiede il set documentale richiesto dalla normativa comunitaria (Circolare AE n. 12/E del 12 maggio 2020).

L'Amministrazione finanziaria conserva la facoltà di superare la presunzione relativa, negando la non imponibilità dell'operazione; tuttavia, l'onere della prova è ribaltato sull'Amministrazione medesima, la quale deve essere in possesso di elementi che dimostrino che il trasporto intracomunitario non si è effettivamente realizzato.

Per esempio:

- nel caso in cui nel corso di un controllo si riscontri che i beni sono ancora giacenti nel magazzino del venditore;
- nell'ipotesi di un incidente durante il trasporto che ha comportato la distruzione dei beni;
- nel caso l'Amministrazione Finanziaria dimostri che uno o più dei documenti obbligatoriamente richiesti ai fini della presunzione e forniti come mezzi di prova contengono informazioni non corrette o addirittura false.

È stato individuato un set documentale in forza del quale il cedente può dimostrare l'avvenuto trasporto/spedizione dei beni in altro Stato dell'Unione Europea al fine del riconoscimento del regime di non imponibilità Iva delle cessioni intracomunitarie (in presenza di tutti gli altri requisiti previsti dall'art. 41 del DL n. 331/1993), che diverge a seconda del soggetto che cura il trasporto/spedizione (ossia il soggetto che subisce i COSTI ed i RISCHI del trasporto, prestando attenzione alle rese INCOTERMS):

- i beni sono spediti o trasportati dal venditore o da un terzo per suo conto (esempio: resa Incoterms 2020 DAP);
- i beni sono spediti o trasportati dall'acquirente o da un terzo per suo conto (esempio: resa Incoterms 2020 EXW).

CASO 1 – Trasporto a cura del venditore (ad esempio: resa DAP)

In questa casistica è più semplice dimostrare l'avvenuta consegna della merce in quanto è il Cedente nazionale a incaricare il trasportatore.

Il Regolamento UE, per questa casistica, permette al Cedente di beneficiare della presunzione attingendo ALTERNATIVAMENTE da due gruppi di documenti (art. 45-bis, par. 1, lettera a), Reg. UE n. 282/2011):

- GRUPPO 1: Certificazione del venditore + almeno due documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni
- GRUPPO 2: Certificazione del venditore + un documento relativo al trasporto o alla spedizione dei beni, insieme a un documento tratto da uno specifico elenco.

I due documenti non devono essere contraddittori e devono provenire da soggetti diversi tra loro e indipendenti sia dal venditore che dall'acquirente (non è possibile considerare due parti "indipendenti" quando le stesse facciano parte del medesimo soggetto giuridico ovvero si tratti di soggetti legati da vincoli familiari o altri stretti legami personali, gestionali, associativi, proprietari, finanziari o giuridici).

In entrambi i casi, occorre produrre la Certificazione del venditore, in forma libera, senza un contenuto minimo e senza una tempistica di rilascio.

In aggiunta a tale certificazione, il GRUPPO 1 chiede due documenti:

- Un documento relativo al trasporto o alla spedizione dei beni, di norma lettera CMR² (la lettera di vettura³) riportante timbro e firma del trasportatore.

Trattandosi della firma del soggetto incaricato dal Cedente, non dovrebbe essere difficile recuperare questo mezzo di prova. In alternativa, può essere prodotta una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, una fattura emessa dallo spedizioniere.

- Uno qualsiasi dei seguenti documenti:
 - Una polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni;
 - Documento bancario (di norma, la contabile del bonifico) attestante il pagamento del servizio di spedizione o trasporto della merce compravenduta;
 - Documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, per esempio da un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello stato membro di destino;
 - Una ricevuta rilasciata da un depositario nello stato UE di destino che confermi il deposito dei beni in tale Stato.

Invece, il GRUPPO 2 (alternativo al primo) richiede, oltre alla Certificazione del venditore, almeno due documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni, tra cui:

- Lettera CMR riportante la firma e il timbro del trasportatore.
- Una polizza di carico;
- Una fattura di trasporto aereo;
- Una fattura emessa dallo spedizioniere.

In presenza di tali alternativi set di documenti può dirsi provata l'avvenuta consegna della merce, il Cedente nazionale soddisfa il livello rafforzato e può usufruire della presunzione legale relativa per quella cessione intracomunitaria.

CASO 2 – Trasporto a cura del cliente (ad esempio: resa EXW)

In questa casistica è molto difficile dimostrare l'avvenuta consegna della merce in quanto non è il Cedente nazionale a incaricare il trasportatore. Soddisfare il livello rafforzato richiede una significativa cooperazione da parte del Cessionario UE.

Per beneficiare della presunzione, il venditore può attingere, alternativamente, da due gruppi di documenti, (art. 45-bis, par. 1, lettera b), Reg. UE n. 282/2011):

² Nei trasporti intenzionali su gomma la CMR o "lettera di vettura" è un documento rappresentativo del contratto di trasporto.

³ Ai fini dell'intero prontuario, si precisa che un documento come la POD (proof of delivery), rappresenta un documento perfettamente analogo al CMR da un punto di vista della prova.

- GRUPPO 1: Dichiarazione del cessionario UE + almeno due documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni;
- GRUPPO 2: Dichiarazione del cessionario UE + un documento relativo al trasporto o alla spedizione dei beni, insieme a un documento tratto da uno specifico elenco.

I due documenti non devono essere contraddittori e devono provenire da soggetti diversi tra loro e indipendenti sia dal venditore che dall'acquirente (non è possibile considerare due parti "indipendenti" quando le stesse facciano parte del medesimo soggetto giuridico ovvero si tratti di soggetti legati da vincoli familiari o altri stretti legami personali, gestionali, associativi, proprietari, finanziari o giuridici).

Comune a entrambi i gruppi di documenti, è l'acquisizione della Dichiarazione del cessionario UE.

Si tratta di una Dichiarazione scritta del cliente, rigida nel contenuto, che certifica il fatto che i beni sono stati trasportati o spediti dal cessionario medesimo o da un terzo per suo conto con:

- la data di rilascio
- il nome e l'indirizzo dell'acquirente
- la quantità e la natura dei beni
- la data e il luogo di arrivo dei beni
- l'identificazione della persona che ha accettato i beni per conto dell'acquirente
- nel caso di cessione di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo.

La dichiarazione ha una precisa tempistica di rilascio da rispettare: entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione. La trasmissione oltre tale termine non preclude la possibilità per il Cedente nazionale di beneficiare della presunzione, in presenza di tutte le altre condizioni documentali.

In aggiunta alla dichiarazione del cessionario UE, il GRUPPO 1 chiede due documenti:

- Un documento relativo al trasporto o alla spedizione dei beni.
Di norma lettera CMR⁴ (la lettera di vettura) riportante timbro e firma del trasportatore. Trattandosi della firma di un soggetto non incaricato dal Cedente, non sarà semplice recuperare questo mezzo di prova. In alternativa, può essere prodotta una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, una fattura emessa dallo spedizioniere.
- Uno qualsiasi dei seguenti documenti:
 - Una polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o documenti bancari (di norma, la contabile del bonifico) attestanti il pagamento da parte del Cessionario UE del servizio di spedizione o trasporto della merce compravenduta;
 - Documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, per esempio da un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello stato membro di destino;

⁴ Nei trasporti intenzionali su gomma la CMR o "lettera di vettura" è un documento rappresentativo del contratto di trasporto.

- Una ricevuta rilasciata da un depositario nello stato UE di destino che confermi il deposito dei beni in tale Stato.

Invece, il GRUPPO 2 (alternativo al primo) richiede, oltre alla già menzionata dichiarazione del cessionario UE, almeno due documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni, tra cui:

- Lettera CMR riportante la firma e il timbro del trasportatore incaricato dal Cessionario UE;
- Una polizza di carico;
- Una fattura di trasporto aereo;
- Una fattura emessa dallo spedizioniere.

In presenza di tali alternativi set di documenti può dirsi provata l'avvenuta consegna della merce a destino con trasporto a cura del Cessionario, il Cedente nazionale soddisfa il livello rafforzato e può usufruire della presunzione legale relativa per quella cessione intracomunitaria.

ASSENZA DELLA DOCUMENTAZIONE RICHIESTA DAL REGOLAMENTO UE: RICORSO ALLA PRASSI ADE

Nel caso in cui non sia in possesso della documentazione specificamente richiesta dalla normativa comunitaria, il che sarà frequente specialmente nelle vendite con trasporto a cura del Cessionario UE, il cedente nazionale:

- non può usufruire della presunzione di avvenuta consegna introdotta dal Regolamento UE;
- conserva comunque la possibilità di dimostrare che l'operazione sia realmente avvenuta attraverso il ricorso ad altri elementi oggettivi di prova.

Continua a trovare applicazione la prassi nazionale, anche quella adottata prima del 2020: il contribuente può ricorrere alle prove alternative così come individuate dall'Agenzia delle Entrate dal 2007 ad oggi.

Si precisa che, in ogni caso, la presunzione relativa non opera nel caso in cui il trasporto o la spedizione dei beni in altro Stato membro siano stati effettuati dal cedente o dal cessionario senza l'intervento di altri soggetti (quali, per esempio, lo spedizioniere o il trasportatore).

La prassi nazionale dell'Agenzia delle Entrate (risoluzioni, circolari, interPELLI in materia) ha tracciato quella che è la documentazione che, in caso di verifica fiscale, il contribuente deve produrre in materia di cessioni UE.

Questo rappresenta il LIVELLO BASE, tutela utile comunque al cedente nazionale per dimostrare la non imponibilità, pur non beneficiando dell'inversione dell'onere della prova.

La CIRCOLARE ADE N. 12/2020, con riferimento al rapporto esistente tra la normativa nazionale e la regolamentazione comunitaria, precisa che:

- 1) per dare prova dell'avvenuta consegna in UE occorre rispettare il dettato dell'art. 45-bis del Reg. UE n. 282/2011, che gli Stati membri sono tenuti ad applicare;

2) la presunzione relativa è applicabile solo qualora la documentazione in possesso del contribuente risponda ai requisiti previsti dall'art. 45-bis;

3) il mancato soddisfacimento di tali requisiti:

- **non comporta automaticamente il venir meno del regime di non imponibilità in quanto gli Stati membri possono applicare ulteriori norme o prassi nazionali, eventualmente più flessibili della presunzione prevista dal Regolamento medesimo;**

- rende non applicabile la presunzione con conseguente **valutazione caso per caso da parte dell'Amministrazione finanziaria dell'idoneità dei documenti utilizzati quali elementi di prova dal cedente.**

Il principio è stato confermato dalla CORTE DI GIUSTIZIA UE 13 NOVEMBRE 2025, CAUSA C-639/24:

- l'art. 45-bis del Reg. UE n. 282/2011 elenca i casi nei quali esiste una presunzione di consegna, ma non elenca in modo esaustivo gli elementi di prova necessari per dimostrare l'esistenza di una cessione intracomunitaria. Di conseguenza, qualora le condizioni di applicazione della presunzione non siano soddisfatte, le autorità fiscali sono tenute a valutare qualsiasi elemento di prova fornito dal venditore (l'art. 138 della Direttiva 2006/112/CE non subordina la concessione della non imponibilità al fatto che il venditore sia in possesso di elementi di prova specifici);
- la presunzione del Regolamento è stata prevista, in sostanza, al fine di facilitare la produzione dei mezzi di prova per l'applicazione della non imponibilità relativa alle cessioni intracomunitarie, e ciò nell'interesse delle imprese e delle amministrazioni tributarie, senza tuttavia escludere la possibilità di presentare prove diverse da quelle contemplate da tale presunzione;
- **l'art. 138 della Direttiva e l'art. 45-bis del Regolamento devono essere interpretati nel senso che impongono alle autorità fiscali nazionali di valutare qualsiasi elemento di prova prodotto per determinare che i beni sono stati spediti in altro Stato membro, fuori dai casi di presunzione di cui all'art. 45 bis.**

Per soddisfare il livello base nazionale, specialmente nelle rese ove il cedente non cura il trasporto (ad esempio: EXW o FCA), il documento principe è rappresentato dalla lettera CMR⁵ (Lettera di vettura internazionale), completa di firme e timbro del trasportatore (incaricato dal cessionario UE) per presa in carico e del CESSIONARIO UE per avvenuta ricezione della merce⁶.

Nelle cessioni "franco fabbrica" (resa EXW) in cui il cedente non è in grado di esibire il CMR, la prova può esser fornita con qualsiasi altro documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in altro stato membro⁷. Resta fermo che

⁵ Il CMR elettronico, recante lo stesso contenuto di quello cartaceo, costituisce un mezzo di prova idoneo a dimostrare l'uscita della merce dal territorio nazionale (Risoluzione 19/E/2013 Risposta n. 272/2023).

⁶ Risoluzione ADE N. 345/E/2007

⁷ Risoluzione ADE N. 477/E/2008

ove il venditore italiano sia comunque in possesso di un CMR «idoneo», questo documento è adatto a dimostrare l'uscita dei beni dall'Italia⁸.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato, con Risoluzione n. 19/2013, che è mezzo di prova equivalente al CMR cartaceo anche un insieme di documenti dal quale si possano ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso CMR cartaceo, nonché le firme e i timbri dei soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario), attestante la movimentazione fisica dei beni in partenza dall'Italia con arrivo in altro Stato membro UE. Nell'insieme dei documenti risulta ammissibile anche l'utilizzo delle informazioni tratte dal sistema informatico del vettore da cui risulta l'arrivo dei beni in altro Stato membro.

Con riferimento alle cessioni «franco fabbrica» (Resa EXW) la prova dell'avvenuto trasferimento del bene in altro Stato UE deriva da un insieme di documenti da cui si ricava, con sufficiente evidenza, che il bene è stato trasferito dallo Stato del cedente a quello dell'acquirente⁹.

Qualora il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto delle merci e non sia in grado di esibire il CMR, la prova potrà essere fornita con altro documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato UE, quale per esempio il CMR elettronico avente il medesimo contenuto di quello cartaceo, oppure un insieme di documenti dai quali si possano ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso e le firme/timbri dei soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario)¹⁰.

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta recente n. 272/2023, ha precisato che esiste comunque la possibilità di ricorrere ad un insieme di documenti da cui si ricava, con sufficiente evidenza, che il bene è stato trasferito dallo Stato del cedente a quello dell'acquirente; analogamente a quanto chiarito per il CMR, detti documenti possono essere forniti anche in formato elettronico.

Nelle cessioni con trasporto a cura del cessionario comunitario, in mancanza della firma del cessionario medesimo sul documento relativo al trasporto (per esempio, il CMR), l'AdE ha avallato l'utilità di una dichiarazione resa dal cessionario attestante l'avvenuto ricevimento dei beni¹¹, ribadendo altresì la necessità che dal set documentale prodotto dal cedente siano individuabili i soggetti coinvolti (ovvero cedente, vettore e cessionario) e tutti i dati utili a definire l'operazione a cui si riferiscono.

Con riferimento alle cessioni «franco fabbrica» è stata citata per la prima volta l'utilità della dichiarazione del cessionario, corredata da idonea documentazione, seppur con riferimento alla particolare ipotesi di cessione di mezzi di imbarcazione¹². Con la Risposta n. 100/2019, sempre con riferimento alle cessioni «franco fabbrica», l'Agenzia delle Entrate afferma che è idoneo a costituire prova dell'avvenuta cessione il possesso congiunto dei seguenti documenti:

⁸ Risposta n. 632/E/2020

⁹ Risoluzione n. 71/2014

¹⁰ Risposta n. 146/2022

¹¹ Ovviamente tale dichiarazione dovrà avere una data entro i 90 giorni successivi alla consegna/spedizione.

¹² Risoluzione n. 71/E/2014

- il documento di trasporto con indicazione della destinazione dei beni, normalmente firmato e timbrato anche dal trasportatore per presa in carico
- un documento recante: l'identificativo del cessionario; il riferimento della fattura di vendita; il riferimento della fattura logistica (documento interno); la data della fattura; la data del DDT; la data, il paese di destinazione e l'anno di ricezione dei beni; la seguente dichiarazione da parte del cessionario comunitario «le merci relative alle fatture sopra indicate sono regolarmente pervenute presso il nostro terzista/il nostro deposito oppure presso i nostri negozi (in ...) nel mese di ...». Tale dichiarazione, timbrata, datata e sottoscritta dal cessionario, viene rispedita al cedente, il quale ne trattiene copia al fine di dare prova dell'avvenuto trasporto in altro paese UE,

a condizione che:

- dai descritti documenti siano individuabili i soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario) e tutti i dati utili a definire l'operazione a cui si riferiscono;
- si provveda a conservare le relative fatture di vendita, la documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle precedenti cessioni, la documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e gli elenchi Intrastat.

Sempre con riferimento alla casistica delle cessioni intra-UE con resa EXW, con la Risposta ADE N. 117/2020, l'Amministrazione finanziaria ammette la possibilità di utilizzare la seguente documentazione in caso di controlli:

- fattura di vendita non imponibile art. 41, DL n. 331/1993;
- CMR firmato e timbrato dal trasportatore e dal cessionario per ricevuta, ovvero in mancanza della firma del cessionario, integrato dalla dichiarazione del cessionario di avvenuta ricezione della merce nel Paese di destinazione;
- documentazione bancaria attestante il pagamento della merce;
- dichiarazione del cessionario che la merce è giunta nel Paese di destinazione;
- elenchi riepilogativi Intrastat.

Dalla prassi nazionale Agenzia Entrate, è possibile ottenere una tutela di livello base nazionale, ottenendo:

- Firma e timbro del trasportatore quando si reca presso i magazzini del Cedente a ritirare la merce (CMR timbrata e firmata dal solo trasportatore);
- Firma e timbro del Cessionario UE su una specifica dichiarazione ove attesti l'avvenuta ricezione della merce.

Tale dichiarazione, diversamente da quella a contenuto rigido richiesta dal Regolamento UE per soddisfare il livello rafforzato, non ha una forma standard, di seguito ne viene proposto un esempio che può essere utilizzato.

[carta intestata del cessionario UE]

Il sottoscritto in qualità di della società VAT number ... dichiara di aver provveduto al trasporto dei beni per il tramite del trasportatore da noi incaricato, acquistati con le seguenti fatture:

- fattura n. del emessa da (documento di trasporto n. del)

Si dichiara, altresì, che i beni sono regolarmente pervenuti a destinazione presso il nostro stabilimento/magazzino di nei seguenti giorni:

- fattura n. del il giorno

Ulteriori elementi utili:

- indicazione della targa del mezzo se il trasporto è avvenuto direttamente con mezzi di proprietà del cliente UE
- precompilazione in lingua inglese da parte del cedente nazionale

Data: ... / ... / ...

Luogo:

Firma

Oltre alla prova che deve fornire per dimostrare l'avvenuta consegna dei beni e beneficiare della non imponibilità IVA, il Cedente nazionale deve prestare attenzione anche alle tempistiche esistenti per acquisire la prova; infatti, occorre acquisire i mezzi di prova entro 90 giorni dalla data di consegna dei beni al trasportatore (ove il trasporto sia curato dal cessionario).

La Risoluzione n. 19/E/2013 ribadisce espressamente che il cedente nazionale deve acquisire SENZA INDUGIO le prove appena la prassi commerciale lo rende possibile, utilizzando l'ordinaria diligenza.

La Risposta n. 141/2021 conferma l'attualità delle indicazioni, fornite dalla summenzionata risoluzione Agenzia Entrate, in merito alla conservazione della documentazione che attesti la prova del trasporto o della spedizione del bene da parte del fornitore, della sua esibizione nonché sulla tempistica dell'acquisizione della stessa.

Si segnala che, in ogni caso, laddove una cessione intracomunitaria, a prescindere dal fatto che il trasporto venga curato dal cedente nazionale/cessionario UE, avvenga senza l'utilizzo di soggetti terzi incaricati del trasporto, diventa molto difficile provare il trasporto e quindi dimostrare l'effettività dell'operazione, anche in base alla prassi dell'Agenzia delle Entrate.

CESSIONI INTRA UE DI BENI SOTTOPOSTI A LAVORAZIONE: il termine dei 90 giorni decorre dalla consegna per il trasporto

Con la risposta n. 65 del 4 marzo 2026, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nelle cessioni intra-UE di beni realizzati su commessa e fatturati per stati di avanzamento lavori (SAL), il termine di 90 giorni per dimostrare l'avvenuta cessione intracomunitaria decorre dal momento in cui la merce viene consegnata per il trasporto definitivo verso l'altro Stato membro.

L'invio dei beni in un altro Paese UE rappresenta un elemento essenziale per qualificare l'operazione come non imponibile IVA. In assenza di tale trasferimento, non è legittima l'emissione della fattura senza applicazione dell'imposta.



Nel caso analizzato dall'Agenzia nel richiamato interpello, i pagamenti collegati ai SAL sono stati considerati acconti, anche se formalmente la proprietà dei beni veniva trasferita progressivamente al cliente.

Secondo l'Agenzia, il trasferimento effettivo rilevante ai fini IVA si realizza quando i beni sono pronti e consegnati per la spedizione all'estero.

La data da cui decorrono i 90 giorni, ovvero sia il dies a quo, deve essere documentata con DDT, CMR o altra prova idonea del trasporto dei beni fuori dall'Italia.

CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE (EXTRA UE): CHIUSURA DEGLI MRN

(Art. 8 DPR 633/72)

Nel caso delle cessioni all'esportazione è opportuno sottolineare che, già il DPR 633/72, le distingue tra:

- A) **Esportazioni dirette (lettera a) del primo comma)**, nelle quali il trasporto avviene a cura del cedente o per suo conto.
- B) **Esportazioni indirette (lettera b) del primo comma)**, nelle quali il trasporto avviene a cura del cliente non residente (ad esempio, condizione di resa: EXW). Analogamente a quanto detto in precedenza per le cessioni UE, è questa la casistica alla quale prestare più attenzione.

Costituiscono cessioni all'esportazione non imponibili, ai sensi dell'art. 8, c. 1, lettera a) del DPR n. 633/1972 (cessione all'esportazione diretta):

- a) le cessioni, anche tramite commissionari, eseguite mediante trasporto o spedizione di beni fuori del territorio dell'Unione europea, a cura o a nome dei cedenti o dei commissionari, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari di questi. I beni possono essere sottoposti per conto del cessionario, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, montaggio, assiemaggio o adattamento ad altri beni.

Costituiscono cessioni all'esportazione non imponibili, ai sensi dell'art. 8, c. 1, lettera b) del DPR n. 633/1972 (cessione all'esportazione indiretta):

- b) le cessioni, con trasporto o spedizione fuori del territorio dell'Unione Europea entro 90 giorni dalla consegna, a cura del cessionario non residente o per suo conto, ad eccezione dei beni destinati a dotazione o provvista di bordo di imbarcazioni o navi da diporto, di aeromobili da turismo o di qualsiasi altro mezzo di trasporto ad uso privato e dei beni da trasportarsi nei bagagli personali fuori del territorio dell'Unione europea; l'esportazione deve risultare da vidimazione apposta dall'ufficio doganale o dall'ufficio postale su un esemplare della fattura.

La non imponibilità delle cessioni all'esportazione è necessariamente legata all'uscita fisica dei beni dal territorio dell'Unione Europea.

Diversamente dalle cessioni intracomunitarie, è possibile avvalersi dell'esistenza di un soggetto terzo, la Dogana, che certifica l'uscita della merce dal territorio unionale mettendo a disposizione file e documenti al soggetto esportatore (o al suo rappresentante).

Le esportazioni indirette¹³:

- possono usufruire del regime di non imponibilità ai fini Iva a condizione che i beni escano dal territorio comunitario entro 90 giorni dalla consegna al cessionario non residente¹⁴;
- i beni ceduti devono essere trasportati all'estero allo stato originario e senza far eseguire lavorazioni o trasformazioni sugli stessi.

¹³ Risposta AdE n. 136 del 23/01/2023

¹⁴ Risposta AE n. 32 del 13 gennaio 2023; Circolare Min. Finanze n. 26 del 3 agosto 1979.

- La cessione deve essere effettuata nei confronti di un operatore economico non residente.

Per quanto concerne la fatturazione nazionale, occorre ricordare che, benché trattasi di operazioni di vendita con cliente non residente e non stabilito, occorre comunque predisporre una fattura elettronica, senza addebito IVA e con codice Natura N3.1 (Cessioni all'esportazione ex art. 8 DPR 633/1972), indicando la dicitura "Operazione non imponibile art. 8 DPR 633/72" e utilizzando il codice SdI "XXXXXXX".

Diversamente da quanto previsto in materia di cessioni intracomunitarie ex art. 41 DL 331/1993, l'incasso di un acconto su una cessione all'esportazione, prima dell'invio dei beni nel Paese terzo costituisce sempre momento di effettuazione dell'operazione per l'esportatore italiano: pertanto, gli acconti incassati devono essere fatturati con riferimento alla data dell'incasso.

Tali acconti usufruiscono del regime di non imponibilità in quanto sono da considerare giuridicamente e direttamente dipendenti da un unico contratto avente per oggetto una cessione di beni all'esportazione non imponibile a norma dell'art. 8 del DPR n. 633/1972.

Tali importi concorrono sia alla determinazione dello status di esportatore abituale, sia alla formazione del plafond, essendo l'operazione nel suo insieme preordinata ad una cessione all'esportazione di cui all'art. 8.

Ovviamente, qualora poi l'operazione non andasse a buon fine, il plafond costituito sulle fatture di acconto andrebbe opportunamente rettificato¹⁵.

Pertanto, al momento dell'incasso di ciascun acconto deve essere emessa la relativa fattura indicando che trattasi di operazione non imponibile ai sensi dell'art. 8, DPR n. 633/1972; al momento della spedizione/trasporto all'estero deve essere emessa una fattura riepilogativa (senza addebito di alcun corrispettivo, qualora il prezzo pattuito sia stato già integralmente corrisposto in precedenza, ovvero con addebito del solo conguaglio), anch'essa non imponibile Iva, recante l'indicazione del prezzo complessivamente pattuito nonché degli estremi di tutte le fatture di acconto già emesse. Detta fattura riepilogativa dovrà essere annotata, comunque, nel registro Iva delle fatture emesse e, alternativamente:

- concorrerà alla determinazione del volume d'affari limitatamente all'eventuale saldo;
- non concorrerà alla determinazione del volume d'affari, trovando annotazione in separata colonna del registro Iva delle fatture emesse appositamente contrassegnata, nel caso in cui, essendo stato già fatturato l'intero corrispettivo, assolve l'unica funzione di documentazione dell'operazione ai fini dell'espletamento delle formalità doganali.

Dal 2 dicembre 2024 è stata introdotta la nuova bolletta doganale telematica, nell'ambito di un processo di digitalizzazione dei flussi operativi dell'ADM, la procedura ordinaria per la presentazione delle dichiarazioni doganali di esportazione consiste in un processo esclusivamente informatico, con l'abbandono dei formulari cartacei.

Le applicazioni reingegnerizzate prevedono:

¹⁵ Ris. Min. Finanza n. 125 del 7 settembre 1998 e Consulenza Giuridica ADE n. 3 del 6 agosto 2024

- nuove modalità di colloquio con i dichiaranti, basate sui più recenti standard internazionali (scambio di messaggi in formato XML);
- l'invio di messaggi firmati digitalmente con certificato di firma digitale qualificata;
- il riconoscimento degli utenti tramite SPID, CNS o CIE.

L'ufficio doganale di esportazione (ossia l'ufficio ADM in cui si presenta la dichiarazione di esportazione) assegna all'operazione un numero di riferimento MRN (Master Reference Number) che identifica l'esportazione in modo univoco. Grazie all'inserimento del MRN in un apposito campo libero è possibile scaricare direttamente dal PUDM (Portale Agenzia Dogane Monopoli www.adm.gov.it/portale) il DAE, il Documento di Accompagnamento delle Esportazioni, senza dover per forza entrare nell'Area Riservata, accessibile tramite SPID/CIE/CNS.

L'esito dell'operazione di esportazione è contenuto nel messaggio IVISTO, file xml scaricabile dal PUDM, mediante accesso all'Area Riservata del soggetto esportatore, accessibile con SPID/CIE/CNS dell'esportatore o del suo legale rappresentante.

In particolare, occorre che, in seguito alla ricerca puntuale per MRN, lo "Stato IVISTO" della dichiarazione doganale risulta come di seguito:

"Uscita conclusa il..."

La verifica dell'uscita conclusa (cioè della cosiddetta "chiusura" del MRN) può essere effettuata anche dalla sezione a libero accesso del sito dell'Agenzia delle Dogane per il tracciamento dei movimenti di esportazione, digitando il relativo MRN:

<https://www.adm.gov.it/portale/notifica-di-esportazione-del-m.r.n.-movement-reference-number->

La notifica di esportazione del MRN fornisce informazioni in merito all'Ufficio di esportazione, all'Ufficio di uscita effettivo e alla conclusione (o meno) del MRN, con relativa data di chiusura.

Occorre prestare attenzione che dalla Notifica di esportazione del MRN non risulti:

"Esportazione scaduta in data..."

In sostanza, al fine di poter beneficiare della non imponibilità IVA di una cessione all'esportazione e di provare l'avvenuta uscita della merce esportata dal territorio dell'Unione Europea occorre disporre del seguente set documentale:

- Fattura di vendita in non imponibilità IVA ai sensi dell'art. 8 DPR 633/1972;
- DDT o analoghi;
- Prova del pagamento;
- Contrattualistica;
- Per le indirette, il Cedente deve ottenere prova dell'uscita entro 90 giorni, deve ottenere bolla di esportazione ed evidenza della chiusura del MRN nei 90 giorni (visto doganale che attesta l'uscita della merce).

Evidente è che le maggiori criticità sono riscontrabili nelle esportazioni indirette, ove il cedente nazionale che vuole beneficiare della non imponibilità IVA non cura il trasporto.

Laddove non si acquisisca la prova dell'avvenuta esportazione, ovvero quest'ultima avvenga oltre i 90 giorni dalla data di cessione della merce, il contribuente è tenuto a regolarizzare l'operazione entro i successivi 30 giorni dallo spirare dei 90 giorni, al fine di non incorrere nella sanzione di cui all'art. 7, c. 1 del D.lgs. n. 471/1997.

Situazione che dovrebbe costituire pur sempre un'eccezione rispetto alla regola ordinaria che prevede l'acquisizione della prova dell'esportazione nei 90 giorni dalla materiale cessione dei beni.

Se i beni risultano esportati oltre i 90 giorni ma, comunque, entro i 30 giorni previsti ai fini della regolarizzazione e si ha prova dell'avvenuta esportazione, il contribuente potrà esimersi dal versamento dell'imposta senza per questo incorrere in alcuna violazione sanzionabile¹⁶.

Pertanto, è possibile affermare che, operativamente, i giorni disponibili per acquisire evidenza dell'uscita della merce sono 90 più 30.

Se invece i beni, uscissero dal territorio U.E. decorso il termine di 90 giorni, con acquisizione della prova dell'avvenuta esportazione oltre il termine dei 30 giorni previsto per eseguire la regolarizzazione, il regime di non imponibilità continuerebbe ad applicarsi.

Tuttavia, in tale circostanza, il Contribuente dovrà:

- aver emesso, alla scadenza del centovesimo giorno nota di debito per l'IVA;
- aver effettuato il relativo versamento, comprensivo di sanzioni ed interessi per la regolarizzazione spontanea.

Il rischio concreto, in questa casistica, è non riuscire più ad incassare l'IVA, addebitata successivamente al cliente extra UE con nota di debito per regolarizzazione, rimanendo così incisi dal tributo (IVA diviene costo per il cedente).

Laddove in un momento successivo si riuscisse ad entrare in possesso della prova dell'uscita dei beni dal territorio U.E., sarà comunque possibile recuperare l'iva, versata con nota di debito, tramite emissione di una nota di variazione di segno opposto (oppure, in alternativa, tramite richiesta di rimborso all'Agenzia delle Entrate).

La tempistica di invio della nota di credito di sola IVA, per il recupero dell'imposta versata in sede di regolarizzazione, presuppone che l'emissione a SDI della stessa avvenga entro il termine per la presentazione della dichiarazione IVA annuale relativa all'anno in cui si considera avverato:

- sia il presupposto «sostanziale» – avvenuta esportazione (che, a tal fine, retroagisce alla data della cessione, sempreché sia stata acquisita la prova che l'esportazione è effettivamente avvenuta)
- sia il presupposto «formale» – emissione della nota di debito per regolarizzare la fattura non imponibile e relativo versamento dell'iva.

¹⁶ Risoluzione AdE 98/E del 2014

Qualora l'emissione della nota di credito non sia più consentita in quanto la prova dell'avvenuta esportazione è acquisita oltre il termine entro cui la stessa poteva essere emessa, è possibile presentare richiesta di rimborso (art. 30-ter), non configurandosi una «colpevole» inerzia¹⁷.

Se, dopo 90 giorni dallo svincolo delle merci per l'esportazione, l'ufficio doganale di esportazione non è stato informato dell'uscita delle merci, esso può chiedere al dichiarante di comunicare la data in cui le merci hanno lasciato il territorio doganale dell'Unione e di indicare l'ufficio doganale di uscita.

Il dichiarante può fornire all'ufficio doganale di esportazione la prova che le merci hanno lasciato il territorio doganale dell'Unione.

Tale prova può essere fornita in particolare mediante uno dei seguenti elementi o mediante una combinazione degli stessi:

- una copia della bolla di consegna firmata o autenticata dal destinatario fuori dal territorio doganale dell'Unione;
- la prova del pagamento;
- la fattura;
- la bolla di consegna;
- un documento firmato o autenticato dall'operatore economico che ha portato le merci fuori dal territorio doganale dell'Unione;
- un documento trattato dall'autorità doganale di uno stato membro o di un paese terzo, in conformità delle norme e delle procedure applicabili in tale stato o paese;
- le scritture degli operatori economici relative alle merci fornite a navi, aeromobili o offshore.

¹⁷ Risposta AdE n. 32 del 13 gennaio 2023

IMPORTAZIONI DI BENI E DETRAIBILITA' DELL'IVA ASSOLTA IN DOGANA

L'operazione di importazione consiste nell'Introduzione di beni nel territorio UE provenienti da Paesi extra-UE.

L'IVA all'importazione è un tributo doganale e la sua base imponibile è rappresentata dal valore doganale, dai dazi e dalle spese.

Documento principe in materia di importazioni è la Bolletta Doganale (Ex DAU), oggi divenuto il Prospetto Contabile ADM, scaricabile dall'Area Riservata del Sito dell'ADM, dentro il cosiddetto "Cassetto Doganale", previa ricerca dei documenti in base al MRN.

In seguito alla reingegnerizzazione del sistema informatico di sdoganamento all'importazione, dal 30 novembre 2022, la procedura ordinaria per la presentazione delle dichiarazioni doganali di importazione consiste in un processo esclusivamente informatico che prevede l'utilizzo di nuovi tracciati.

Non è più previsto l'utilizzo di un formulario cartaceo né per la presentazione della dichiarazione doganale né per la stampa della medesima.

Sul sito www.adm.gov.it/portale (PUDM) sono disponibili tre prospetti in pdf:

- prospetto di svincolo (di natura doganale);
- prospetto di sintesi della dichiarazione doganale di importazione (di natura doganale);
- prospetto di riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione.

Non essendo più previsto l'utilizzo di un formulario cartaceo, ADM mette a disposizione, contestualmente allo svincolo delle merci, il «Prospetto di riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione». I tre prospetti sono scaricabili dall'importatore direttamente dalla propria area riservata del Sito ADM, nel "cassetto doganale", al quale può accedere l'importatore o il suo legale rappresentante con SPID/CIE/CNS.

Occorrerà indicare il MRN nell'apposito campo libero per recuperare la documentazione summenzionata.

Per assolvere all'obbligo di annotazione nel registro Iva acquisti, l'importatore utilizza i dati che sono riportati nel «Riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione».

Tale prospetto riporta le informazioni essenziali:

- i dati relativi al pagamento dei diritti doganali (dazio, Iva e altri tributi), suddivisi per aliquote;
- il MRN (Master reference number) che identifica in modo univoco la dichiarazione;
- l'elenco delle fatture abbinata.

Tale prospetto consente agli operatori economici di assolvere agli obblighi di natura contabile e fiscale previsti dall'art. 25 del DPR n. 633/1972 connessi alla registrazione delle bollette doganali di importazione (con conseguente esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva pagata all'importazione)¹⁸.

¹⁸ ART. 25 – REGISTRAZIONE DEGLI ACQUISTI:

comma 1. Il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'art. 17, anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla

Come per le fatture di acquisto, per esercitare il diritto alla detrazione occorre che sia verificata, oltre all'esigibilità dell'imposta, la duplice condizione:

- del possesso della bolletta doganale;
- della sua annotazione nel registro Iva acquisti.

Il diritto alla detrazione può essere esercitato nell'anno in cui il soggetto passivo, essendo venuto in possesso del documento contabile, lo registra (art. 25), facendolo confluire nella liquidazione periodica Iva.

Non è, invece, possibile valutare l'idoneità del «documento di cortesia» emesso dagli spedizionieri, considerato che il contenuto è rimesso alla discrezione dei singoli emittenti e non è possibile verificare se possieda le medesime garanzie di affidabilità del documento emesso da ADM¹⁹.

Le bollette doganali sono, dunque, soggette alle stesse regole previste per le fatture di acquisto:

- devono essere registrate nel registro Iva acquisti anteriormente alla liquidazione periodica in cui è esercitato il diritto alla detrazione (diritto che sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile);
- la registrazione deve in ogni caso essere effettuata entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno della sua ricezione²⁰.

Sul tema, si segnala la Massima n. 2 dell'agosto 2024 della Fondazione Nazionale ODCEC Milano, Principio Interpretativo 04 – 01 agosto 2024, in base al quale “nelle importazioni reingegnerizzate il dies a quo²¹ ai fini dell'esercizio della detrazione IVA è individuabile nella data di SVINCOLO, da detto momento l'importatore può infatti disporre, direttamente o tramite dichiarante/rappresentante doganale, di tutte le informazioni, ancorché smaterializzate, necessarie per l'esercizio del diritto alla detrazione e l'annotazione da effettuare nel registro acquisti ai sensi dell'art. 25 del DPR 633/1972, nel rispetto dei requisiti previsti dall'articolo 19 del medesimo decreto. Conseguentemente, il dies ad quem²² va individuato con la scadenza della dichiarazione annuale relativa all'anno in cui è avvenuto lo svincolo.

Il dies a quo è di norma rappresentato dalla data di svincolo; tuttavia, è opportuno evidenziare che il prospetto deve essere scaricato dall'area riservata del Cassetto Doganale, solo nella data del download il PDF avrà una data di generazione del documento e, solo da questo secondo momento, sarà possibile annotare sul registro IVA acquisti i dati relativi all'importazione effettuata. Solo la data di generazione del file attesta il possesso materiale del documento stesso.

STUDIO FERRARI & GENONI

detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

comma 3. Dalla registrazione devono risultare la data della fattura o bolletta, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, nonché l'ammontare imponibile e l'ammontare dell'imposta distinti secondo l'aliquota.

¹⁹ Risposta AE n. 417 del 5 agosto 2022

²⁰ Risposta AE n. 417 del 5 agosto 2022

²¹ Giorno a partire dal quale è possibile beneficiare della detrazione IVA;

²² Ultimo giorno per beneficiare della Detrazione IVA.