Euroconference NEWS
L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA
Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di giovedì 19 febbraio 2015

IVA

L'Iva per le esportazioni di beni con vendita differita

di **Marco Peirolo**

Se l'impresa che vende i beni all'estero intende trasferire la merce al di fuori dell'Unione europea utilizzando un **deposito nel Paese estero** in cui sono stabiliti i propri clienti, **già individuati**, è possibile ricorrere al ***consignment stock***, oppure alla procedura dell'**esportazione "franco valuta"**.

Nel primo caso, all'atto dell'espletamento delle formalità doganali di esportazione si è in presenza di una **cessione a titolo oneroso** delle merci in uscita; cessione che, in virtù delle pattuizioni di cui al contratto in esame, è realizzata secondo un procedimento che **si perfezionerà solo in un secondo momento**, cioè all'atto del prelievo dei beni dal deposito.

In questa ipotesi, con il prelievo, si dà esecuzione alla compravendita da parte dell'acquirente al quale i beni sono stati **inviati e messi a sua disposizione** dal venditore; si realizzano, pertanto, i presupposti per qualificare l'operazione nell'ambito delle **cessioni all'esportazione non imponibili** Iva ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 (Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 58/2005).

L'operazione si articola nelle seguenti **fasi**:

- il cliente invia l'ordine di acquisto al fornitore italiano che consegna i beni all'estero presso un deposito del soggetto acquirente o, a seconda dei casi, di un soggetto terzo con accesso esclusivo da parte del cliente;
- l'esportazione delle merci spedite risulta dall'emissione della relativa bolletta doganale corredata da una fattura *pro forma*;
- all'atto del prelievo, l'acquirente emette un documento attestante le merci ritirate ai fini della definizione finanziaria dell'operazione;
- il fornitore italiano emette una fattura, in relazione ai beni prelevati, contenente le indicazioni dell'ordine, della bolletta doganale, della fattura *pro forma* e del documento rilasciato dal cliente al momento del prelievo.

Il secondo caso considerato ricorre, invece, quando i beni sono inviati al di fuori dell'Unione europea in regime "franco valuta", cioè senza trasferimento della proprietà, per essere successivamente ceduti al cliente non residente in virtù dell'**impegno contrattualmente vincolante** assunto *ab origine* dalle parti.

In pratica, la merce, ancorché stoccata in un deposito di proprietà dell'operatore nazionale o di cui, comunque, quest'ultimo ha la disponibilità in virtù, per esempio, del contratto di locazione

appositamente stipulato, risulta vincolato, sin dall'inizio, all'**esclusivo trasferimento in proprietà** nei confronti del cliente estero in relazione alle sue esigenze produttive/commerciali.

Nel presupposto che il fornitore italiano possa considerarsi, al momento del trasporto/spedizione, **obbligato a vendere** al cliente non residente i suddetti beni, è dato ritenere che, con il prelievo della merce dal deposito per la consegna al cliente, si dà esecuzione alla compravendita e si realizzano i presupposti per classificare l'operazione come **cessione all'esportazione**, **non imponibile** *ex* art. 8, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 (Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 94/2013).

Questa conclusione presuppone, come già affermato in giurisprudenza (Cass., 20 dicembre 2012, n. 23588), che sussista il **carattere definitivo dell'operazione**, sicché risulta essenziale, al fine di evitare iniziative fraudolente, la prova – il cui onere grava sul contribuente – che l'operazione, **fin dalla sua origine, e nella relativa rappresentazione documentale**, sia stata concepita in vista del definitivo trasferimento e cessione della merce all'estero.

Nel dettaglio, il collegamento tra i beni inviati all'estero in regime "franco valuta" (per specie, qualità e quantità) e quelli ceduti secondo gli accordi contrattuali può essere dimostrato mediante:

- l'annotazione in un **apposito registro**, tenuto ai sensi dell'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972, delle spedizioni dei beni all'estero, riportando per ciascuna annotazione gli **estremi del documento di esportazione**;
- l'indicazione nella **fattura di vendita**, emessa al momento della consegna dei beni all'acquirente, della corrispondente **annotazione del registro** relativa ai medesimi prodotti.