

IVA

Le esportazioni a partire da un altro Paese Ue non possono essere fatturate dal cedente italiano

di Marco Peirolo

Nella prassi commerciale accade sovente che i beni oggetto di cessione da parte dell'impresa italiana si trovino, **nel momento della vendita**, in un **altro Paese membro** dell'Unione europea, per esempio perché acquistati per essere rivenduti nell'ambito di una triangolazione.

Ipotizzando che la cessione sia posta in essere nei confronti di un **cliente extracomunitario**, con trasporto/spedizione dei beni al di fuori del territorio doganale comunitario, si pone il problema di individuare il regime IVA di tale cessione; il che significa stabilire non solo se l'operazione si qualifichi come **cessione all'esportazione**, ma anche se la relativa fattura, **in regime di non imponibilità**, possa essere emessa **direttamente dall'impresa italiana**, anziché dall'**eventuale posizione IVA** previamente "accesa" nel Paese membro dal quale avviene l'esportazione.

A favore della **prima soluzione** (fattura non imponibile IVA emessa dall'impresa italiana) può osservarsi che l'Amministrazione finanziaria, in alcune occasioni, ha chiarito che la **qualificazione** di un'operazione come cessione all'esportazione è **oggettiva**, nel senso che **prescinde dal luogo di partenza dei beni**. Ciò che conta, in altri termini, è che la merce sia effettivamente destinata verso un Paese extracomunitario, senza che assuma rilevanza il Paese (membro della UE) dal quale viene operato il trasferimento.

Tale indicazione è stata fornita dall'Agenzia delle Entrate nella [risoluzione n. 134 del 20 dicembre 2010](#), per essere poi ripresa – e confermata – dalla [circolare n. 37 del 29 luglio 2011 \(§ 5\)](#).

Quest'ultima, in particolare, ha precisato che, "dall'introduzione, a partire dal 1993, della nuova disciplina degli scambi intracomunitari, i **concetti di importazione e di esportazione** assumono rilevanza non più con riferimento al **territorio dello Stato**, ma con riferimento al **territorio comunitario** (che ai fini doganali rappresenta un **unicum**)".

Ad avviso di scrive, la portata di questa affermazione deve essere opportunamente **coordinata con i criteri territoriali**, diretti ad identificare il luogo impositivo delle operazioni.

La fattispecie presa in considerazione dall'Agenzia riguarda, infatti, l'ambito applicativo della

non imponibilità IVA prevista, dall'**art. 9, comma 1, nn. 2), 4) e 7), del D.P.R. n. 633/1972**, per i **trasporti e i servizi di spedizione** relativi a beni in esportazione, importazione e transito, comprese le relative prestazioni di **intermediazione**.

La circolare n. 37/E/2011 ha affermato che le ipotesi di non imponibilità contemplate dal citato art. 9 si applicano alle sole **operazioni rientranti nel campo di applicazione dell'IVA**, ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/1972.

Dato allora che, nei **rapporti “B2B”**, i trasporti di beni e le relative intermediazioni, in quanto prestazioni “generiche”, sono territorialmente rilevanti in Italia se **il committente è un soggetto passivo ivi stabilito**, tali operazioni – se acquistate da soggetti IVA italiani – si considerano effettuate nel nostro territorio anche se i beni sono esportati a partire da un altro Paese membro, in conformità peraltro all'**art. 146, par. 1, lett. e), della Direttiva n. 2006/112/CE**, in base al quale gli Stati membri esentano “*le prestazioni di servizi, compresi i trasporti e le operazioni accessorie (...) qualora siano direttamente connesse alle esportazioni o importazioni di beni (...)*”.

È chiaro pertanto che se l'operazione considerata, anziché essere un trasporto di beni, è una **cessione all'esportazione**, il relativo trattamento di non imponibilità si applica altrettanto oggettivamente, ma avendo riguardo al **luogo di effettuazione della cessione**.

Per i **beni oggetto di trasporto/spedizione** da parte del cedente o del cessionario, ovvero di un terzo, l'art. 32 della Direttiva n. 2006/112/CE dispone che il luogo della cessione coincide con il **territorio di partenza dei beni**, individuato nel **momento iniziale del trasporto/spedizione**.

In definitiva, la cessione all'esportazione eseguita a partire da un altro Paese membro, non essendo territorialmente rilevante in Italia, **non può essere fatturata dall'impresa italiana** in regime di non imponibilità ex art. 8, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972. L'operazione, infatti, si considera effettuata nel Paese membro dal quale i beni partono a destinazione del cessionario extracomunitario, sicché la relativa fattura va emessa, senza addebito d'imposta, dalla **posizione IVA previamente “accesa” in tale Paese membro** (secondo la procedura dell'identificazione diretta o per mezzo della nomina di un rappresentante fiscale).

In linea con questa conclusione, può richiamarsi la **C.M. n. 13-VII-15-464 del 23 febbraio 1994 (§ B.16.3)** laddove considera l'ipotesi di acquisto di beni da soggetto greco con consegna da parte di quest'ultimo in Svizzera (2° caso, lett. b). Ebbene, nell'esempio proposto, viene precisato che “*(l')intera operazione non rileva ai fini del pagamento del tributo nel territorio dello Stato, in quanto l'operazione di esportazione viene eseguita nel territorio greco*”.