

IVA***Modalità di gestione della merce all'estero tramite deposito***

di Marco Peirolo

Ci sono imprese che vendono in Paesi extra-UE **previo acquisto dei beni da un fornitore nazionale** e che intenderebbero operare **direttamente dall'estero**, attraverso un deposito nel quale la merce – non ancora venduta – viene immagazzinata in modo da soddisfare al meglio e con maggiore tempestività le **esigenze di approvvigionamento** dei clienti.

Rispetto allo **schema attualmente seguito**, si tratta di imprese che solitamente agiscono:

- **o come esportatrici abituali, se curano loro stesse il trasporto/spedizione** dei beni al di fuori della UE;
- **o nell'ambito di una cessione all'esportazione in triangolazione**, nel qual caso – come è noto – il trasporto/spedizione al di fuori della UE è **curato dal loro fornitore**, anch'esso italiano.

I due schemi, **sotto il profilo del trattamento IVA**, sono essenzialmente **identici**, in quanto:

- dal **lato del primo cedente**, la cessione “interna” viene fatturata in regime di **non imponibilità**:
 1. di cui all'**art. 8, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972**, se l'impresa acquirente italiana opera in veste di esportatrice abituale;
 2. di cui all'**art. 8, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972**, se l'impresa acquirente italiana opera nell'ambito della triangolazione all'esportazione;
- dal **lato del primo cessionario-secondo cedente**, la cessione all'esportazione beneficia, a prescindere dal trattamento IVA del precedente passaggio, della **non imponibilità** prevista dall'art. 8, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972.

Le **differenze** riguardano però il **plafond**, tenuto conto che:

- nel primo schema, l'unica cessione che lo genera è quella **all'esportazione**, da parte cioè dell'impresa che acquista e rivende ([**circolare dell'Agenzia delle Dogane 27 febbraio 2003, n. 8, § 2**](#));
- nel secondo schema, invece, **la cessione “interna” genera plafond**, mentre quella all'esportazione determina un plafond **in parte “libero” e in parte “vincolato”** (circolare

dell'Agenzia delle Dogane n. 8/2003, § 5).

Se l'impresa che vende all'estero intende trasferire la merce al di fuori della UE senza più ricorrere ad uno degli schemi illustrati, bensì utilizzando un **deposito nel Paese estero** in cui sono stabiliti i propri clienti, **già individuati**, può consigliarsi l'utilizzo, in via alternativa:

- del **“consignment stock”**;
- dell'**esportazione “franco valuta”**.

Nel primo caso, a differenza del secondo, il deposito **non può essere “proprio”**, cioè dell'impresa italiana, dovendo essere del cliente o comunque a sua disposizione ([**risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 58 del 5 maggio 2005**](#)).

Ai fini IVA, a seguito della [**risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 94 del 13 dicembre 2013**](#), le due procedure sono soggette al medesimo trattamento, in quanto le cessioni – **anche se perfezionate in territorio estero** – consentono comunque all'impresa italiana di emettere le relative fatture in regime di **non imponibilità** di cui all'art. 8, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972.

In pratica, è con il **prelievo dei beni** dal deposito (consignment stock) e con la **vendita dei beni** precedentemente introdotti al suo interno (esportazione “franco valuta”) che si verifica l'**effetto traslativo della proprietà**; sicché la fattura di vendita **genera plafond** ed è rilevante ai fini della verifica dello **status di esportatore abituale** dell'impresa italiana.

Si osserva infatti che, similmente allo schema del consignment stock, è possibile applicare la non imponibilità alle cessioni territorialmente rilevanti in un Paese extra-UE quando l'operazione ha **carattere definitivo**, essendo stata concepita, **fin dalla sua origine** e nella relativa rappresentazione contabile, in vista del definitivo trasferimento e cessione della merce all'estero; il che si verifica proprio nel caso preso in considerazione, in cui i beni verrebbero inviati all'estero per essere successivamente venduti a soggetti già individuati, che si sono impegnati ad acquistarli secondo determinate tempistiche di consegna.

La **prova** del carattere definitivo del trasferimento è costituita:

- dall'**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;
- dall'**indicazione nella fattura di vendita**, emessa al momento della consegna dei beni all'acquirente, della **corrispondente annotazione del registro** relativa ai medesimi prodotti.