

IVA**Regime Iva del contratto estimatorio nei rapporti intracomunitari**

di Marco Peirolo

Nei rapporti intracomunitari, l'accordo di *consignment stock* ha una **struttura simile** a quella del contratto estimatorio. Quest'ultimo è definito dall'art. 1556 c.c. come il contratto con il quale una parte (*tradens*) consegna determinati beni ad un'altra parte (*acciens*), con l'obbligo, di quest'ultima, di pagare il relativo prezzo o di restituirli nel termine stabilito.

Dal punto di vista temporale, in base all'**art. 39, comma 1, terzo periodo, del D.L. n. 331/1993**, "nel caso di beni trasferiti in dipendenza di contratti estimatori e simili, l'operazione si considera effettuata **all'atto della loro rivendita** a terzi **o del prelievo** da parte del ricevente ovvero, se i beni non sono restituiti anteriormente, **alla scadenza del termine pattuito** dalle parti e **in ogni caso dopo il decorso di un anno** dal ricevimento".

Tale disposizione riproduce quella prevista, nei **rapporti interni ed extracomunitari**, dall'**art. 6, comma 2, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972**, secondo la quale l'operazione si considera effettuata, "per le cessioni di beni inerenti a contratti estimatori, all'atto della rivendita a terzi ovvero, per i beni non restituiti, alla scadenza del termine convenuto tra le parti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione". Questa previsione si applicava anche nei rapporti intracomunitari fino al 31 dicembre 2012, cioè prima della riformulazione del citato art. 39, comma 1, del D.L. n. 331/1993 ad opera della L. n. 228/2012 (Legge di Stabilità 2013).

Per superare la presunzione di cessione e di acquisto, è indispensabile rispettare l'adempimento di cui all'**art. 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993**. È infatti previsto che i movimenti relativi a beni spediti in altro Stato membro o da questo provenienti in base ad un **titolo non traslativo della proprietà** devono essere **annotati in un apposito registro**, tenuto e conservato a norma dell'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972.

Sul punto, è opportuno osservare che, in giurisprudenza, è stata privilegiata un'**impostazione sostanzialista**, in base alla quale la violazione dell'obbligo di tenuta del registro comporta l'**irrogazione della sanzione** amministrativa di cui all'**art. 9, commi 1 e 3, del D.Lgs. n. 471/1997**, ma non anche l'applicazione della regola generale prevista per i trasferimenti di beni "senza vendita" all'interno del territorio comunitario, considerati **soggetti ad imposta nel Paese di destinazione** ai sensi degli artt. 38, comma 3, lett. b), e 41, comma 2, lett. c), del D.L. n. 331/1993 (**C.T. Prov. di Cuneo, 8 novembre 2012, n. 145/2/12**).

Volendo riassumere gli **adempimenti dell'operatore nazionale** in veste, rispettivamente, di **tradens** e di **acciopiens**, se il soggetto italiano interviene come **tradens** deve:

- **annotare** la movimentazione intracomunitaria dei beni sul **registro di “carico e scarico”**, di cui al citato art. 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993;
- adempiere agli **obblighi previsti per le cessioni intracomunitarie** avuto riguardo al **momento** in cui l'operazione si considera effettuata, da individuare secondo i parametri stabiliti dall'art. 39, comma 1, del D.L. n. 331/1993. Di conseguenza, è rispetto a tale momento che l'operatore nazionale dovrà:

- **emettere la fattura** con l'indicazione, in luogo dell'ammontare dell'imposta, che si tratta di operazione non imponibile e con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale;

- **annotare la fattura emessa** distintamente nel registro delle fatture emesse secondo l'ordine della numerazione;

- **presentare il modello INTRA 1-bis.**

Mutatis mutandis, il soggetto italiano che intervenga come **acciopiens** deve:

- **annotare** la movimentazione intracomunitaria dei beni sul **registro di “carico e scarico”**, di cui al citato art. 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993;
- adempiere agli **obblighi previsti per gli acquisti intracomunitari** avuto riguardo al **momento** in cui l'operazione si considera effettuata, da individuare secondo i parametri stabiliti dall'art. 39, comma 1, del D.L. n. 331/1993. Di conseguenza, è rispetto a tale momento che l'operatore nazionale dovrà:

- **annotare la fattura ricevuta** distintamente nel registro degli acquisti, **previa numerazione ed integrazione** con l'indicazione del controvalore in euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione, espressi in valuta estera, nonché dell'ammontare dell'imposta, calcolata secondo l'aliquota dei beni;

- **presentare il modello INTRA 2-bis.**