

IVA

La non imponibilità Iva delle cessioni di beni in occasione di fiere mercato in Paesi extra-Ue

di **Marco Peirola**

In un [precedente intervento](#):

- è stata consigliata l'applicazione della procedura di **esportazione temporanea** con utilizzo del **"carnet ATA"** in caso di invio, al di fuori dell'Unione europea, di **merci per esposizioni, materiale professionale o campioni commerciali**;
- osservando che la **mancata reimportazione** delle merci implica l'**obbligo di regolarizzazione** dell'operazione da parte del soggetto titolare del carnet, che deve presentare la dichiarazione di esportazione all'Ufficio doganale dove, a suo tempo, sono state effettuate le formalità di esportazione temporanea (anche se diverso da quello che ha emesso il carnet ATA).

Nello stesso intervento si è detto, inoltre, che la **vendita** dei beni durante la loro permanenza all'estero **non dà luogo ad una cessione all'esportazione** – e, quindi, **non genera plafond** – in quanto la nota del Dipartimento delle dogane 5 giugno 2000, n. 839 ha chiarito che la cessione di beni già temporaneamente esportati con utilizzo del carnet ATA **non soddisfa il presupposto territoriale**, essendo quest'ultimo "agganciato" al luogo in cui i beni esistono (fisicamente) nel momento della cessione.

A ben vedere, questa interpretazione risulta ulteriormente confermata dalla lettura, **a contrariis**, dell'art. 7-bis, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, dato che, nella situazione opposta, in cui i **beni di provenienza extracomunitaria** siano **introdotti in Italia in regime di temporanea importazione e ivi ceduti**, è dovuta l'IVA in quanto l'operazione si considera **territorialmente rilevante** (R.M. 10 marzo 2000, n. 30/E).

Sembrerebbe, tuttavia, possibile ipotizzare una **diversa conclusione** per i beni ceduti successivamente all'invio al di fuori dell'Unione europea in regime di temporanea esportazione (con o senza carnet ATA).

Lo spunto è fornito dalle considerazioni espresse dalla **norma di comportamento n. 161** dell'Associazione italiana Dottori commercialisti ed Esperti contabili, peraltro recepite, in tempi recenti, dalla Corte di Cassazione (sent. 20 dicembre 2012, n. 23588) e dall'Agenzia delle Entrate (risoluzione 13 dicembre 2013, n. 94) in riferimento, però, a casistiche diverse

dalle cessioni di beni eseguite all'estero in occasione di fiere mercato.

Con una interpretazione finalistica e sistematica della normativa italiana, giudici e Agenzia hanno affermato che, ai fini della formazione del *plafond*, assumono rilevanza, qualificandosi come cessioni all'esportazione non imponibili IVA:

- i trasferimenti di beni in territorio extracomunitario con successiva cessione;
- a condizione che l'operazione, **“fin dalla sua origine e nella relativa rappresentazione contabile, sia stata concepita in vista del definitivo trasferimento e cessione della merce all'estero”**.

Alla luce della citata norma di comportamento, viene osservato che l'art. 8, par. 1, lett. a), della VI Direttiva (ora art. 32 della Direttiva n. 2006/112/CE) qualifica la cessione all'esportazione in funzione della **compresenza di due elementi distinti**, costituiti:

- dalla consegna o spedizione dei beni;
- dall'atto negoziale in base al quale avviene il trasferimento della proprietà, che può essere immediato o differito.

Per contro, l'esistenza dell'operazione **non dipende dall'ordine cronologico** in cui i suddetti elementi si verificano, in quanto la momentanea assenza di uno di essi si pone esclusivamente come **condizione di sospensione degli effetti della cessione**, espressamente prevista – nell'ordinamento interno – dall'art. 6, commi 1 e 2, del D.P.R. n. 633/1972.

In definitiva, affinché l'esportazione, con effetto traslativo posticipato rispetto all'invio dei beni all'estero, assuma rilevanza ai fini del *plafond* è indispensabile che l'**intervallo temporale** tra il trasporto/spedizione e la cessione successivamente eseguita trovi giustificazione nell'**intenzione** dell'operatore nazionale di vendere i beni **sin dal momento del loro trasferimento** in territorio extracomunitario.

Ed è proprio per questa ragione che la norma di comportamento ha (condivisibilmente) **esteso** l'applicazione del trattamento di non imponibilità alle cessioni di beni eseguite all'estero in occasione di fiere mercato e che, conseguentemente, sarebbe auspicabile che l'Amministrazione finanziaria rivedesse il proprio orientamento, esplicitato nella nota n. 839/D/2000.