

IVA

La prova del "titolo non traslativo" per i beni destinati all'estero

di Marco Peirolo

L'art. 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993 dispone che i movimenti relativi ai beni trasferiti in ambito intracomunitario a **titolo non traslativo della proprietà** devono essere annotati in un **apposito registro**, tenuto e conservato a norma dell'art. 39 del DPR 633/1972.

La norma si riferisce ai titoli non traslativi di cui all'art. 38, comma 5, lett. a), del D.L. n. 331/1993, che fa riferimento alle ipotesi sospensive riguardanti, da un lato, i **beni oggetto di lavori o perizie** e, dall'altro, i **beni utilizzati per l'esecuzione di prestazioni o ammessi alla temporanea importazione in esenzione totale dai dazi**.

L'obbligo del registro in esame è previsto anche dall'art. 39, comma 1, del D.L. n. 331/1993, ai fini della sospensione d'imposta prevista per le cessioni e gli acquisti intracomunitari i cui **effetti traslativi o costitutivi si producono in un momento successivo alla consegna**, nonché nel caso di **beni trasferiti in dipendenza di contratti estimatori e simili**; con l'avvertenza che, al pari delle stesse operazioni effettuate in ambito nazionale (cfr. art. 6, commi 1 e 2, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972), l'effetto sospensivo viene in ogni caso meno **decorso un anno dalla consegna** o dal ricevimento dei beni.

L'Amministrazione finanziaria non considera, tuttavia, tassativo l'utilizzo del registro dei movimenti intracomunitari, in particolare laddove il trasferimento dei beni risulti dalla loro **"presa in carico" su un apposito documento, numerato e conservato** ai sensi del citato art. 39 del D.P.R. n. 633/1972. Sul punto, può richiamarsi la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 39 del 31 marzo 2005, in tema di **"tentata vendita"** di beni in altri Paesi membri dell'Unione europea.

Non è chiaro, però, se questa indicazione sia generalizzabile.

In giurisprudenza, è stato rilevato come "le finalità sottese all'istituzione del registro, considerate dal legislatore con il D.L. n. 331/1993, **non siano** in via principale quelle dell'identificazione di uno **strumento idoneo a vincere le presunzioni di cessione e di acquisto**, quanto, piuttosto, quelle di fornire un **valido supporto per controllare i movimenti di beni** nell'ambito del territorio comunitario soprattutto alla luce della caduta delle barriere doganali" (C.T. Prov. di Cuneo, 8 novembre 2012, n. 145/2/12). In base a questo orientamento, il regime sospensivo connesso alla movimentazione intracomunitaria non viene, quindi, meno se il contribuente è in grado di dimostrare il titolo non traslativo della proprietà.

Il registro di cui all'art. 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993 non può essere, invece, utilizzato

per i trasferimenti “senza vendita” a destinazione di un Paese extra-UE o da quest’ultimo provenienti.

Nel caso dei **beni in conto deposito di provenienza extracomunitaria**, la risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 346 del 5 agosto 2008 ha precisato che il registro in esame è destinato ad accogliere le movimentazioni in entrata ed in uscita dei beni che vengono trasferiti da un Paese all’altro dell’Unione europea a titolo non traslativo della proprietà. Ancorché le annotazioni operate dal contribuente possano, di fatto, risultare funzionali all’esigenza di superare le presunzioni di cessione e di acquisto, il registro di cui trattasi è **specifico** e non può essere utilizzato per annotare i **beni diversi da quelli comunitari**.

In definitiva, secondo la [Risoluzione n. 346/E/2008](#), la natura di “bene di terzi in conto deposito” deve risultare dalla **bolletta doganale d’importazione**, da annotare nel registro degli acquisti (di cui all’art. 25 del D.P.R. n. 633/1972) ai fini dell’esercizio del diritto di detrazione. Ciò non toglie, conclude l’Agenzia, che il contribuente possa istituire un **registro di “carico e scarico”** della merce movimentata nel deposito, da tenere e conservare ai sensi dell’art. 39 del D.P.R. n. 633/1972.

Per gli stessi movimenti di beni, destinati verso un Paese extra-UE, l’esportazione risulta dall’emissione della relativa **bolletta doganale corredata da una fattura pro forma**.

Nella [Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n.94 del 13 dicembre 2013](#), è stato ritenuto che, per i beni inviati all’estero in **regime “franco valuta”**, cioè senza “vendita”, occorre annotare le spedizioni in **apposito registro**, riportando per ciascuna annotazione gli **estremi del documento di esportazione** (si veda anche la R.M. 4 dicembre 1975, n. 520657).

In caso, invece, di invio di **beni in conto lavorazione** al di fuori dell’Unione europea (in regime di perfezionamento passivo, ovvero di esportazione definitiva senza passaggio della proprietà), ai fini del superamento della presunzione di cessione è stato chiarito che **non è possibile emettere una fattura pro forma**, ma può essere utilizzata una **lista valorizzata su carta intestata**, da annotare in apposito registro tenuto e conservato ai sensi dell’art. 39 del D.P.R. n. 633/1972. In alternativa, può farsi utile riferimento anche al **documento di trasporto o di consegna**, senza che sia necessaria l’annotazione sul predetto registro (C.M. 15 luglio 1999, n. 156/E e nota Dipartimento delle Dogane 6 maggio 1997, n. 1248/VII).