

IVA

Regime IVA delle cessioni intra-UE con riserva di gradimento

di **Marco Peirola**

In via generale, l'effetto traslativo della proprietà avviene nel momento in cui le controparti manifestano il **reciproco consenso**.

Questa regola, che caratterizza le **vendite ad effetti immediati**, è derogata nelle **vendite ad effetti differiti**, che ricorrono quando il trasferimento della proprietà è differito al verificarsi di un determinato evento.

Talvolta, il rinvio dell'effetto traslativo della proprietà è dovuto ad una particolare **esigenza del cessionario**. È il caso della vendita realizzata con "**riserva di gradimento**" (art. 1520 Cod. Civ.), nel cui ambito è riconducibile l'invio di beni ai clienti **in conto visione**; la vendita si perfeziona nel momento in cui l'acquirente manifesta al venditore il suo gradimento per i beni (R.M. n. 502030/E/1973).

La vendita dei beni può essere fatta anche **a prova**, considerandosi sottoposta a **condizione sospensiva** in modo che il compratore possa verificare che i beni abbiano le qualità pattuite o siano idonei all'uso cui stessi sono destinati (art. 1521 Cod. Civ.).

Ai fini Iva, la vendita con riserva di gradimento, così come la vendita a prova, essendo una cessione ad effetto traslativo sospeso, si considera effettuata **nel momento in cui si produce il passaggio di proprietà**. Dato che tali vendite hanno per oggetto beni mobili, l'operazione si considera in ogni caso effettuata al **compimento dell'anno** dal momento della consegna o spedizione dei beni (R.M. n. 362071/E/1978).

A livello normativo, l'art. 6, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 dispone, infatti, che "*le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi si producono posteriormente (...) si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque, se riguardano beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione*".

Per superare la presunzione di cessione, l'art. 1, comma 5, del D.P.R. n. 441/1997 prevede che la consegna dei beni a terzi a titolo non traslativo della proprietà deve **risultare, in via alternativa**:

- dal **libro giornale** o da altro libro tenuto a norma del codice civile o da **apposito registro** tenuto in conformità all'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972, ovvero da **atto registrato** presso l'ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente, dai quali risultino la natura, qualità, quantità dei beni medesimi e la causale del

trasferimento;

- dal **documento di trasporto, integrato** con la relativa causale, o con altro valido documento di trasferimento;
- da **apposita annotazione** effettuata, al momento del passaggio dei beni, **in uno dei registri Iva**, contenente, oltre alla natura, qualità e quantità dei beni, i dati necessari per identificare il soggetto destinatario dei beni medesimi e la causale del trasferimento.

In modo analogo a quanto previsto in ambito nazionale, per i beni trasportati/spediti in altro Paese membro o da quest'ultimo provenienti in base ad una clausola di "riserva di gradimento" non si applica la regola generale in base alla quale *"(l)e cessioni intracomunitarie e gli acquisti intracomunitari di beni si considerano effettuati **all'atto dell'inizio del trasporto o della spedizione al cessionario o a terzi per suo conto, rispettivamente dal territorio dello Stato o dal territorio dello Stato membro di provenienza**"*.

Tale previsione, contenuta nell'art. 39, comma 1, del D.L. n. 331/1993, risulta infatti derogata, in base alla stessa disposizione, quando *"gli effetti traslativi o costitutivi si producono **in un momento successivo alla consegna**"*, nel qual caso *"le operazioni si considerano effettuate **nel momento in cui si producono tali effetti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna**"*.

La sospensione d'imposta è subordinata all'annotazione delle movimentazioni dei beni, in entrata o in uscita dall'Italia, nell'apposito **registro** previsto dall'art. 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993.

Operativamente:

- il **cedente italiano** deve emettere fattura **entro il giorno 15 del mese successivo** a quello in cui il cessionario non residente ha manifestato il consenso, ovvero a quello in cui è decorso l'anno se i beni consegnati non sono stati restituiti;
- il **cessionario italiano**, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura dal cedente non residente, deve annotare tale documento, previa integrazione, nel registro degli acquisti.

Ai fini **INTRASTAT**, gli elenchi riepilogativi non vanno presentati, né ai fini fiscali, né ai fini statistici, rispetto al momento dell'invio o del ricevimento dei beni con "riserva di gradimento" o a prova, ma in relazione al periodo (mese o trimestre) in cui la fattura intracomunitaria di cessione o di acquisto è **registrata o soggetta a registrazione** (Circolare n. 36/E/2010, Parte II, § 7).