

IVA

Profili IVA delle vendite con riserva di gradimento e a prova

di **Marco Peirola**

Nelle vendite ad effetti immediati l'effetto traslativo della proprietà si verifica nel momento in cui le controparti manifestano il **reciproco consenso**, mentre nelle **vendite ad effetti differiti** il trasferimento della proprietà avviene al verificarsi di un determinato evento. Nel caso, per esempio, delle **vendite con riserva di gradimento** ([articolo 1520 cod. civ.](#)), la vendita si perfeziona nel momento in cui l'acquirente manifesta al venditore il suo gradimento per i beni e, similmente, le **vendite a prova** ([articolo 1521 cod. civ.](#)) sono sottoposte a condizione sospensiva in modo che il compratore possa verificare che i beni abbiano le qualità pattuite o siano idonei all'uso cui gli stessi sono destinati.

Ai fini IVA, le vendite con riserva di gradimento e le vendite a prova, essendo cessioni ad effetto traslativo sospeso, si considerano effettuate nel **momento in cui si produce il passaggio di proprietà**, fermo restando che tali vendite, avendo per oggetto beni mobili, si considerano **in ogni caso effettuate dopo un anno** dal momento della consegna o spedizione dei beni ([R.M. 6 novembre 1978, n. 362071](#)).

Il limite temporale annuale è espressamente previsto dall'[articolo 6, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972](#), secondo cui *"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"*. La stessa regola vale per i beni oggetto di consegna in altro Stato membro, o provenienti da altro Stato membro, rispetto ai quali l'[articolo 39, comma 1, del D.L. n. 331/1993](#) dispone che, *"se gli effetti traslativi o costitutivi si producono in un momento successivo alla consegna, le operazioni si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna"*.

Per superare le **presunzioni di cessione e di acquisto**, gli [articolo 1, comma 5](#), e [3, comma 1, del D.P.R. n. 441/1997](#) prevedono 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'[articolo 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.

Laddove i beni in conto visione siano movimentati in ambito intracomunitario, la sospensione d'imposta prevista dal citato [articolo 39, comma 1, del D.L. n. 331/1993](#) pare subordinata, stando al tenore letterale della stessa disposizione, all'**annotazione dei movimenti di beni nell'apposito registro** di cui all'[articolo 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993](#). A ben vedere, il regime sospensivo connesso alla movimentazione intracomunitaria dei beni in conto visione non viene meno se il contribuente, che non abbia istituito il suddetto registro, è comunque in grado di dimostrare il titolo non traslativo della proprietà. La Suprema Corte ha, infatti, osservato che l'[articolo 50 del D.L. n. 331/1993](#) opera su un piano diverso da quello dell'identificazione dei presupposti di fatto della fattispecie di non imponibilità, limitandosi a prevedere gli adempimenti formali connessi agli scambi intracomunitari finalizzati ad agevolare il successivo controllo da parte degli Uffici finanziari e ad evitare atti elusivi o di natura fraudolenta ([Cass., 7 ottobre 2011, n. 20575](#) e [Cass., 10 dicembre 2014, n. 26003](#)). In questa prospettiva, il registro di cui all'[articolo 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993](#) assume una **valenza esclusivamente formale**, in quanto tale non idonea ad escludere la sospensione d'imposta per i beni oggetto di vendite con riserva di gradimento e di vendite a prova.

La fattura di vendita deve essere emessa in caso di mancata restituzione dei beni al termine del periodo concordato e, in ogni caso, decorso un anno dalla consegna. Per i beni consegnati al cliente di altro Stato membro, in particolare, il cedente italiano deve emettere fattura **entro il giorno 15 del mese successivo** a quello in cui il cessionario ha manifestato il consenso per l'acquisto, ovvero a quello in cui è decorso l'anno se i beni consegnati non sono stati restituiti. Per i beni di provenienza intracomunitaria, invece, 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 e numerazione, nel registro delle vendite.

Ai fini INTRASTAT, gli elenchi riepilogativi vanno presentati, ai fini fiscali e, ove obbligatorio, ai fini statistici, in relazione al **periodo (mese o trimestre) in cui la fattura intracomunitaria di cessione è registrata o soggetta a registrazione** ([circolare dell'Agenzia delle Entrate 21 giugno 2010, n. 36](#), Parte II, § 7). Di conseguenza, l'invio o il ricevimento dei beni con riserva di gradimento o a prova non deve essere rilevato negli elenchi riepilogativi.

