

## ***Quando è precluso lo “storno” della fattura con Iva per cessione di beni all'estero***

di **Marco Peirola**

Master di specializzazione

### **Laboratorio IVA 2025**

Scopri di più

Le conclusioni presentate dall'Avvocato generale presso la Corte di giustizia UE il 19.12.2024, relativamente alla causa C?427/23 (*Határ Diszkont*), **confermano** le indicazioni rese dall'Agenzia delle entrate nella **risposta ad interpello n. 305/2020**.

Nel documento di prassi viene **escluso**, in relazione alle **cessioni intracomunitarie** con trasporto/spedizione dei beni a cura del **cessionario non residente**, la possibilità di:

- emettere **fattura con Iva**, ex [articolo 2, D.P.R. 633/1972](#);
- **acquisire la conferma dell'avvenuto trasferimento** dei beni nel Paese UE di destinazione tramite dichiarazione scritta del cessionario;
- **stornare la fattura con nota di variazione**, di cui all'[articolo 26, D.P.R. 633/1972](#), seguita dall'emissione di una **nuova fattura in regime di non imponibilità**.

Tale procedura è preclusa in quanto l'incertezza attiene, **sin dall'origine**, alla **validità dei mezzi di prova** della cessione e non alla **sussistenza dei requisiti** astratti cui è subordinata la **qualificazione dell'operazione** come cessione intracomunitaria. Di conseguenza, il cedente non può avvalersi **dell'emissione della nota di variazione in diminuzione**, a cui si ricorre solo nei casi espressamente previsti dal legislatore, tra i quali **non rientra l'ipotesi prospettata**.

Il caso esaminato dall'Avvocato UE è relativo ad una **società ungherese** che ha venduto, **nei propri locali commerciali**, situati in Ungheria in prossimità della frontiera serbo-ungherese, **alcuni beni ad acquirenti non residenti nella UE, che hanno esportato il giorno stesso**.

A fronte della **dimostrazione dell'avvenuta esportazione**, la società ha provveduto a **restituire** agli acquirenti l'Iva in precedenza addebitata, fatturando agli stessi una **commissione** pari al **15% a titolo di gestione della pratica relativa al rimborso**.

Il **trattamento di esenzione** applicato dalla società è stato contestato dalle Autorità fiscali ungheresi, per le quali la commissione non può beneficiare della detassazione prevista per le

cessioni all'esportazione, in quanto costituisce il **corrispettivo di una prestazione autonoma**.

Prima di analizzare quest'ultimo aspetto, ossia la possibilità di considerare la commissione come il corrispettivo di una prestazione autonoma o di una **prestazione accessoria alle cessioni all'esportazione**, l'Avvocato UE ha osservato che, nella causa C-427/23 in esame, **tecnicamente non vi è alcun rimborso dell'Iva**.

Infatti, è pacifico che le cessioni effettuate dalla società sono **esenti da Iva**, ai sensi dell'articolo 146, par. 1, lett. b), Direttiva n. 2006/112/CE, corrispondente all'[articolo 8, comma 1, lett. b\), D.P.R. 633/1972](#), in **ragione dell'esportazione dei beni ceduti**.

Trattandosi di operazioni esenti, **l'Iva non è dovuta** e, quindi, se l'imposta **non deve essere versata non può neppure essere rimborsata**.

Nella specie, al momento dell'acquisto dei beni, gli acquirenti non residenti hanno pagato alla società un **prezzo totale lordo che comprende anche l'Iva** che sarebbe dovuta nel caso in cui **l'esenzione non fosse applicabile**, vale a dire qualora il bene **non venisse esportato o l'acquirente non fornisse la documentazione necessaria** per dimostrare che i requisiti sostanziali dell'esenzione sono soddisfatti.

In queste condizioni, il pagamento effettuato dalla società agli acquirenti non residenti **costituisce una restituzione dell'importo anticipato** a concorrenza di quanto sarebbe stato eventualmente dovuto a titolo di Iva, non trattandosi, dunque, di un rimborso dell'Iva.

Come anticipato, il divieto sostenuto dall'Agenzia delle entrate trova **conferma** nelle considerazioni dell'Avvocato generale.

La prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria **retroagisce sulla natura dell'operazione**, identificandola come non imponibile **sin dall'origine**.

**L'Iva addebitata in fattura non può**, quindi, **essere detratta dal cedente** con la **procedura di variazione in diminuzione**, di cui all'[articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972](#).

L'**eccezione** ricorre nell'ipotesi dell'**errore di fatturazione**, contemplata dall'[articolo 26, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), che però **non ricorre nel caso in esame**, in quanto l'applicazione dell'imposta non dipende da un errore, ma dalla **volontà del cedente di cautelarsi nei confronti dell'Amministrazione finanziaria** nell'eventualità in cui il cessionario, al quale compete il trasporto/spedizione dei beni nel Paese UE di destinazione, **non cooperi con il cedente** ai fini della **dimostrazione dell'esito finale dell'operazione**.