

IVA

Applicazione dell'IVA nel contratto estimatorio

di Marco Peirolo

Master di specializzazione

IVA nei rapporti con l'estero

Scopri di più

L'[articolo 1556, cod. civ.](#), definisce il **contratto estimatorio** come il contratto in base al quale una **parte consegna una o più cose mobili all'altra** e questa si obbliga a **pagare il prezzo**, salvo che restituisca le cose nel termine stabilito.

Con il contratto estimatorio, l'*accipiens*, pur non essendo proprietario dei beni che riceve, **ne acquisisce la disponibilità, potendoli cedere a soggetti terzi** e scegliere liberamente le **modalità con cui effettuare la vendita**, senza che il *tradens* possa **in alcun modo condizionare tale scelta**.

Nel momento in cui la **vendita si perfeziona**, la proprietà del bene **passa al terzo acquirente** e sorge in capo all'*accipiens* l'**obbligo di pagare al tradens il prezzo**.

Qualora i beni rimangano **invenduti al termine pattuito**, invece, l'*accipiens* può acquisirne la proprietà pagando il prezzo o, in alternativa, riconsegnarli al *tradens* che, essendo **rimasto sempre titolare dei beni**, ne riacquisisce la disponibilità.

Ai fini Iva, **in deroga alla regola generale** prevista dall'[articolo 6, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), in base al quale le **cessioni di beni mobili si considerano effettuate al momento della relativa consegna** o spedizione, l'[articolo 6, comma 2, lettera d\), D.P.R. 633/1972](#), prevede che **l'operazione si considera effettuata**, per le cessioni di beni inerenti a contratti estimatori, **all'atto della rivendita a terzi ovvero, per i beni non restituiti, alla scadenza del termine convenuto tra le parti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione**.

In sostanza, **l'imponibilità dell'operazione è rinviata**, rispetto al momento di consegna fisica del bene, a quello di rivendita da parte del ricevente o alla **scadenza del termine pattuito dalle parti**, se inferiore all'anno, oppure non verificandosi alcuna delle **predette ipotesi al decorso di un anno dal ricevimento dei beni**, fermo restando che non si realizza alcuna acquisizione se i **beni vengono restituiti prima della scadenza dei termini convenuti dalle parti**.

Ne consegue che, in **assenza di vendita a terzi** o di restituzione dei beni **entro il termine di un**

anno dalla consegna, nell'ipotesi di **contratto estimatorio di durata superiore**, la normativa Iva impone l'anticipazione del **momento impositivo ai soli fini dell'imposta**, benché, come detto, l'effetto traslativo della proprietà, in base alle disposizioni civilistiche, **non abbia ancora avuto luogo**.

Al fine di superare le **presunzioni di cessione e di acquisto** per i beni **oggetto di contratto estimatorio**, tanto il *tradens* quanto l'*accipiens* devono dimostrare di avere, rispettivamente, **inviato e ricevuto i beni in dipendenza del predetto contratto**.

Infatti, da un lato, l'[articolo 1, comma 1, D.P.R. 441/1997](#), dispone che si **presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni**, né in quelli dei suoi rappresentanti e, specularmente, l'[articolo 3, comma 1, D.P.R. 441/1997](#), stabilisce che i beni che si trovano in uno dei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni si **presumono acquistati se lo stesso non dimostra di averli ricevuti** in base ad un rapporto di rappresentanza o ad uno degli altri titoli di cui all'art. 1, nei modi ivi indicati.

L'[articolo 1, comma 2, lettera b\), D.P.R. 441/1997](#), **esclude l'operatività della presunzione** se è dimostrato che i beni sono stati **consegnati a terzi in lavorazione, deposito, comodato** o in dipendenza di contratti estimatori, di contratti di opera, **appalto, trasporto, mandato, commissione** o di altro titolo non traslativo della proprietà.

Ai fini del superamento delle **presunzioni di cessione e di acquisto**:

- il *tradens* deve avvalersi dei mezzi di prova indicati [all'articolo 1, comma 5, D.P.R. 441/1997](#) (es. documento di trasporto con la relativa causale);
- l'*accipiens* deve dimostrare la provenienza dei beni mediante i mezzi di cui all'[articolo 3, comma 2, D.P.R. 441/1997](#) (es. conservando il documento di trasporto ricevuto dal *tradens*).

In via agevolativa, l'articolo 1, comma 4, D.M. 18 novembre 1976, stabilisce che, per le cessioni di beni inerenti a contratti estimatori, gli **obblighi di fatturazione e registrazione** possono essere eseguiti **entro il mese successivo** a quello in cui è stata **effettuata l'operazione**.

Di conseguenza, il termine di emissione e registrazione della fattura **può essere differito**:

- al **mese successivo alla rivendita dei beni** a terzi; ovvero
- in caso di **mancata restituzione** dei beni, al **mese successivo** rispetto;
- alla **scadenza del termine convenuto** fra le parti per la restituzione dei beni; oppure
- al **decorso di un anno** dalla consegna o spedizione dei beni.

Con la [risposta a interpello n. 10/E/2023](#), l'Agenzia delle entrate ha chiarito **le modalità di assolvimento dell'Iva** volte a rendere **coerente con la disciplina Iva** l'accordo delle parti per una durata del contratto estimatorio superiore al limite temporale **massimo di 12 mesi dalla**



consegna dei beni previsto dall'[articolo 6, comma 2, lettera d\), D.P.R. 633/1972.](#)

Situazione

Adempimenti del tradens

Beni invenduti e non restituiti al
tradens alla scadenza dei 12 mesi