

Analisi e commenti

Consignment stock verso paesi terzi: è cessione all'esportazione ma con plafond differito

5 Maggio 2005

Il beneficio si realizza solo nel momento in cui si attua l'effetto traslativo della proprietà

Con la **risoluzione n. 58/E** del 5 maggio 2005, l'Agenzia delle Entrate, rispondendo a un'istanza di interpello, si è pronunciata in merito al trattamento Iva applicabile alla vendita di beni fuori dalla Ue eseguita in base a un contratto di *consignment stock*. Tale operazione, pur realizzando cessione all'esportazione all'atto dell'invio dei beni nello Stato estero, concorre alla formazione del *plafond* solo successivamente, e cioè nel momento in cui si realizzano gli effetti traslativi del diritto di proprietà, ovvero all'atto del prelievo dei beni dal deposito estero.

Il contratto di *consignment stock*, ampiamente diffuso nel commercio internazionale, prevede, per il venditore italiano, il trasferimento della merce presso un deposito del cliente estero (che ha l'esclusiva dell'acquisto), il quale diventa proprietario della merce solo nel momento e per le quantità che preleva periodicamente.

D'altro canto, considerato che la fornitura dei beni ha effetti reali differiti, il fornitore mantiene il diritto di proprietà dei beni stessi fino a quando si verifichi, in via del tutto eventuale, la condizione sospensiva rappresentata dal prelievo operato dal depositario in forza dell'accennata clausola contrattuale di esclusiva per l'acquisto.

Alla luce di ciò, possiamo a esaminare le diverse, seppur convergenti, conseguenze che tale tipo di pattuizione produce nei rapporti intra ed extra comunitari.

Per quanto riguarda i primi, la stessa Amministrazione finanziaria, con risoluzione n. 235 del 18/10/96, "*preso atto della particolare clausola utilizzata per la vendita dei materiali, che comporta uno stoccaggio presso i locali dell'acquirente il quale ha, peraltro, l'esclusiva dell'acquisto*", ha precisato che tali operazioni sono disciplinate dall'articolo 6, comma 1, Dpr 633/72; pertanto, la cessione intracomunitaria, considerata come un'unica operazione, si considera effettuata non

all'atto dell'invio dei beni nel territorio di altro Stato membro, bensì nel momento in cui si produce l'effetto traslativo della proprietà per l'acquirente, vale a dire all'atto del prelievo dei beni dal deposito ad opera di quest'ultimo.

Nella fattispecie comunitaria, dunque, il *plafond* di cui all'articolo 8, comma 2, Dpr 633/72, si realizza contemporaneamente al verificarsi della cessione intracomunitaria, e quindi all'atto del prelievo.

Nel caso di vendita in *consignment stock* verso Paesi extra-Ue, invece, l'Agenzia delle Entrate, pur arrivando, con la pronuncia in esame, a conclusioni analoghe a quelle previste per le cessioni intracomunitarie (formazione del *plafond* al momento del prelievo del bene), scinde l'operazione in due momenti ben distinti, e cioè in una prima fase coincidente con l'espletamento delle formalità doganali di esportazione in cui, secondo l'Agenzia, si realizzano i presupposti per inquadrare l'operazione come cessione all'esportazione non imponibile ai sensi dell'articolo 8, comma 1, Dpr 633/72, e in una seconda fase, di perfezionamento, in cui si andrà a costituire il *plafond* di cui all'articolo 8, comma 2, dello stesso decreto.

Una prima notevole differenza fra le operazioni di *consignment stock* intra ed extra comunitarie, dunque, riguarda proprio il momento in cui si realizza la cessione non imponibile: mentre per le operazioni intra-Ue questa si considera effettuata al momento del prelievo della merce da parte dell'acquirente, per quelle extra-Ue la cessione non imponibile si attua al momento dell'invio della merce stessa.

Altra differenza, inoltre, deriva dal fatto che nelle operazioni intracomunitarie la cessione viene considerata nella sua unicità e, di conseguenza, vi è coincidenza tra non imponibilità e *plafond*; cosa diversa si verifica per le forniture extracomunitarie dove l'operazione viene, per così dire, sdoppiata e, pur essendo considerata non imponibile, non genera immediatamente *plafond*.

Tornando alla risoluzione in esame, si ribadisce, infine, che il beneficio del *plafond* non compete in una fattispecie diversa dal contratto di *consignment stock*, ovvero quando il cedente nazionale invia i beni in un proprio deposito situato in un Paese terzo per la successiva rivendita. In questo caso, infatti, secondo l'Amministrazione finanziaria, non si verifica alcuna cessione a titolo oneroso e la rivendita effettuata nel Paese estero sarà considerata fuori campo Iva ai sensi dell'articolo 7, comma 2, Dpr 633/72.

Proprio dall'analisi di quest'ultima precisazione si evince l'importante innovazione apportata dall'Agenzia delle Entrate alla disciplina delle cessioni all'esportazione con riferimento al contratto di *consignment stock*.

Infatti, mentre in tutti gli altri casi, in cui l'effetto traslativo della proprietà non corrisponde al momento dell'invio dei beni all'estero (cfr. lettera circolare del ministero delle Finanze n. 839 del 05/06/2000), le operazioni sono considerate fuori campo Iva per mancanza del presupposto territoriale di cui all'articolo 7, comma 2, Dpr 633/72 (in quanto all'atto dell'effettiva vendita i beni stessi non sono esistenti nel territorio dello Stato italiano) e pertanto non generative di *plafond*, per i contratti di *consignment stock* si fa una vera e propria eccezione, per cui i beni in uscita alla dogana realizzano una cessione non imponibile Iva e successivamente *plafond*.

Tale eccezione trova il suo fondamento nella particolare struttura di siffatto schema negoziale, che offre al compratore il vantaggio di differire nel tempo il momento del pagamento di un bene che già si trova nella sua piena ed esclusiva disponibilità.

di

Milva Anna Elena Bevacqua

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/consignment-stock-verso-paesi-terzi-e-cessione-allesportazione>