

---

## IVA e cessioni all'esportazione, i 90 giorni non contano: la Direttiva Europea non lo prevede, l'Agenzia delle Entrate si è adeguata

---

di [Nicola Forte](#)

Publicato il 24 Novembre 2014

secondo i giudici europei non sono validi i limiti temporali previsti dalla legislazione italiana per qualificare un'operazione come esportazione: in particolare un'esportazione è tale anche se la merce esce dal territorio dello stato oltre i 90 giorni indicati nella norma sull'IVA in caso di trasporto a cura del cessionario non residente

L'art. 8, c. 1, lett. b, del D.P.R. n. 633/1972 disciplina le esportazioni di beni con trasporto a cura del cessionario non residente. Tale soggetto avrà a disposizione 90 giorni di tempo dalla data di cessione per trasportare i beni acquistati nel territorio extra Ue.

Prima della sentenza della Corte di Giustizia UE del 19 dicembre 2013, causa C-563/12, si riteneva, nell'ipotesi di mancato trasporto dei beni all'estero entro il predetto termine, che l'operazione dovesse essere assoggettata ad Iva in regime di imponibilità.

I giudici comunitari hanno evidenziato preliminarmente come l'art. 146, par. 1, lett. b, della direttiva n. 2006/112/CE non preveda un termine specifico entro cui i beni oggetto di acquisto devono aver lasciato il territorio dell'Unione. Gli stessi giudici hanno ritenuto che, al fine di evitare abusi, è consentito agli Stati membri stabilire un termine ragionevole per le esportazioni.

Secondo l'orientamento manifestato dalla Corte il termine di 90 giorni stabilito dall'art. 8, c, a 1, lett. b, del Decreto Iva, entro il quale la merce deve essere esportata affinché l'operazione sia considerata non imponibile, non si pone in contrasto con la normativa comunitaria.

Al contrario negare il beneficio della non imponibilità, nonostante il contribuente sia in grado di dimostrare che i beni hanno lasciato il territorio comunitario, sia pure dopo lo scadere del predetto termine, contrasta con i principi comunitari. Conseguentemente se il medesimo contribuente ha versato l'Iva avvalendosi del ravvedimento operoso deve essere posto nelle condizioni di recuperare il tributo versato.

La Corte di Giustizia ha dimostrato con la pronuncia in commento di tralasciare una soluzione eccessivamente rigorosa sotto il profilo formale, manifestando la necessità di avere riguardo ai profili sostanziali della medesima operazione. Pertanto se il contribuente è in grado di dimostrare che la merce è effettivamente fuori uscita dal territorio comunitario, anche oltre il termine di 90 giorni, non è possibile

negare l'applicazione del regime di non imponibilità.

L'Agenzia delle entrate ha dovuto così recepire il principio espresso dalla giurisprudenza comunitaria con la risoluzione n. 98/E del 10 novembre 2014.

La sentenza contribuisce a consolidare l'orientamento della Corte che, come ricordato, preferisce fornire una soluzione delle controversie avendo riguardo ai profili sostanziali. Ad esempio il problema ha investito anche i contribuenti che hanno omesso di presentare la dichiarazione Iva a credito. La Corte, nell'osservanza del principio di neutralità, ha ritenuto come tale credito non debba essere considerato perduto qualora il contribuente riesca a fornire la dimostrazione dell'esistenza del medesimo. Tale dimostrazione potrà essere effettuata con l'esibizione dei registri contabili, delle liquidazioni Iva, delle fatture attive, di acquisto ed ulteriore documentazione.

Qualora il contribuente fornisca la prova circa la spettanza del credito (nonostante la dichiarazione Iva omessa) e l'ufficio negasse tale diritto, il contribuente rimarrebbe inciso dal tributo alla stregua di un consumatore finale. Risulterebbe così violato il principio di neutralità.

La questione è stata rimessa alle Sezioni Unite della Corte di Cassazione. Una soluzione negativa esporrebbe l'Italia ad una procedura di infrazione da parte della UE essendo la disposizione "interna" in contrasto con i principi comunitari.

E' auspicabile, quindi, che la lettura fornita dalla Suprema Corte sia conforme alla ratio delle disposizioni comunitarie. La Corte è stata tra l'altro investita anche di un altro problema. In particolare, non è chiaro se il disconoscimento del credito Iva da parte dell'Amministrazione finanziaria possa essere effettuato con l'invio di un mero preavviso di irregolarità, o se, viceversa, sia necessario un atto di accertamento. Anche in questo caso i contribuenti dovranno attendere la pronuncia delle Sezioni Unite.

24 novembre 2014

Nicola Forte