



Mercoledì 12/11/2014

## **Il termine dei 90 giorni per le esportazioni indirette: novità positive per i contribuenti**

A cura di: AteneoWeb S.r.l.

L'articolo 8, primo comma, lettera b), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, disciplina le esportazioni di beni con trasporto a cura del cessionario non residente (c.d. esportazione indiretta), stabilendo che tali cessioni possono godere del regime di non imponibilità a condizione che i beni escano dal territorio comunitario entro 90 giorni dalla consegna al cessionario non residente.

In particolare, laddove non si acquisisca la prova dell'avvenuta esportazione, ovvero quest'ultima avvenga oltre i 90 giorni dalla data di cessione della merce, il contribuente, al fine di non incorrere nella sanzione di cui all'articolo 7, comma 1, del D.Lgs n. 471 del 1997 (50% del tributo), è tenuto a regolarizzare l'operazione entro i successivi 30 giorni dallo spirare dei 90 giorni. La Corte di Giustizia della UE, con la sentenza emessa in data 19 dicembre 2013 nel procedimento C-563/12 ha valutato la legittimità del termine di 90 giorni previsto dalla legislazione ungherese, molto simile a quella italiana, ai fini della detassazione delle cessioni all'esportazione di cui all'articolo 146, paragrafo 1, lett. b), della direttiva 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE, e, più in generale, la possibilità per i singoli Stati membri di vincolare l'esenzione dell'operazione al rispetto di un determinato termine per il trasferimento fisico dei beni all'estero.

La Corte ha ammesso che gli Stati membri possano stabilire un termine ragionevole per le esportazioni, che tenga conto delle pratiche commerciali nell'ambito delle esportazioni negli Stati terzi, al fine di verificare se un bene oggetto di una cessione all'esportazione sia effettivamente uscito dall'Unione. Tuttavia ha altresì precisato che "una normativa nazionale (...) che assoggetta l'esenzione all'esportazione a un termine di uscita, con l'obiettivo, in particolare, di lottare contro l'elusione e l'evasione fiscale, senza per questo consentire al soggetto passivo di dimostrare, al fine di beneficiare di tale esenzione, che la condizione è stata soddisfatta dopo lo scadere di tale termine, e senza prevedere un diritto del soggetto passivo al rimborso dell'IVA già corrisposta in ragione del non rispetto del termine, qualora fornisca la prova che la merce ha lasciato il territorio doganale dell'Unione, eccede quanto necessario per il conseguimento di detto obiettivo".

Preso atto dell'indirizzo della Corte europea, l'Agenzia delle Entrate (Risoluzione n. 98 del 10/11/14) ritiene ora che il regime di non imponibilità, proprio delle esportazioni, si applichi:

- sia quando il bene sia stato esportato entro i 90 giorni, ma il cedente ne acquisisca la prova oltre il termine dei 30 giorni previsto per eseguire la regolarizzazione,
- sia quando il bene esca dal territorio comunitario dopo il decorso del termine di 90 giorni previsto dal citato articolo 8, primo comma, lettera b), del DPR n. 633 del 1972, purché, ovviamente, sia acquisita la prova dell'avvenuta esportazione.

Si ritiene, altresì, possibile recuperare l'IVA nel frattempo versata ai sensi dell'articolo 7, comma 1, del citato decreto n. 471 del 1997.

In particolare, per quanto concerne le modalità di recupero dell'imposta versata in sede di regolarizzazione, il contribuente potrà:



- procedere all'emissione di una nota di variazione ex articolo 26, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972, entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale relativa al secondo anno successivo a quello in cui è avvenuta l'esportazione;

- in alternativa azionare la richiesta di rimborso ai sensi dell'articolo 21 del D.Lgs. n. 546 del 1992, entro il termine di due anni dal versamento o dal verificarsi del presupposto del rimborso.

La Risoluzione dell'Agenzia Entrate conclude precisando che laddove la merce risulti esportata oltre i 90 giorni ma, comunque, entro i 30 giorni previsti, ai fini della regolarizzazione, dall'articolo 7, comma 1, del decreto n. 471 del 1997, e si abbia prova dell'avvenuta esportazione, "il contribuente potrà esimersi dal versamento dell'imposta senza per questo incorrere in alcuna violazione sanzionabile".