

# Il regime Iva può restare costante se cambia la destinazione dei beni

Operazione intra Ue  
trasformata in esportazione  
all'insaputa del venditore

Alt alla riqualificazione  
della vendita come se fosse  
interna allo Stato del cedente

## Imposte indirette

Pagina a cura di  
**Matteo Balzanelli**  
**Massimo Sirri**  
**Riccardo Zavatta**

Un cambio "in corsa" nella destinazione dei beni venduti non implica necessariamente una modifica del regime di tassazione dell'operazione. A ribadirlo senza tentennamenti è la Corte di giustizia europea nella sentenza di cui alla causa C-602/24 del 1° agosto scorso, con effetti che coinvolgono sia profili sistematici dell'imposizione Iva, sia aspetti di carattere pratico-operativo. Nella vicenda esaminata (relativa alla contestazione azionata dall'autorità fiscale competente per il Paese del cedente) era in discussione la spettanza del regime di esenzione per un'operazione "nata" come intracomunitaria, la quale, però all'insaputa del venditore, si trasformava in esportazione con l'uscita dei beni dal territorio unionale a opera del cessionario (identificato Iva in uno Stato Ue diverso da quello dell'iniziale destinazione prevista).

### Le conclusioni della Corte

In tre passaggi, i giudici confermano che l'operazione mantiene il regime di esenzione/non imponibilità, seppur al diverso titolo di cessione all'esportazione ex articolo 146, paragrafo 1, lettera b), della direttiva 2006/112, anziché come vendita intracomunitaria (articolo 138 della di-

rettiva). È infatti rilevabile:

- 1 il trasferimento della disponibilità dei beni al cessionario;
- 2 la prova dell'esportazione, ancorché rinvenuta dall'autorità fiscale anziché dal fornitore;
- 3 e quella dell'uscita fisica dei beni dal territorio unionale.

Tanto basta per concludere che non è accettabile la riqualificazione della vendita (operata dal Fisco) come operazione interna allo Stato del cedente, essendo pacifico che non v'è stato alcun consumo dei beni all'interno dell'Unione europea. Circostanza che esclude altresì la possibile rilevanza di ipotesi di frode o abuso, visto che – al di là della mancanza di indizi in tal senso nella fattispecie esaminata e come già messo in evidenza da altra giurisprudenza (causa C-656/19) – l'avvenuta esportazione della merce è di per sé idonea a escludere il rischio di evasione o perdite fiscali che possano mettere a repentaglio il funzionamento del sistema impositivo Iva.

### Operazioni triangolari

L'insegnamento può riflettersi anche su questioni che complicano la vita degli operatori nazionali. Per esempio, la pronuncia può collocarsi nel solco del già solido orientamento della Cassazione (dalla sentenza 4098/2000 alla più recente 23521/2024) in materia di operazioni triangolari nelle quali sia contestato il requisito "formale" del trasporto a cura del primo cedente.

Se c'è la prova dell'effettiva esportazione dei beni (per le triangolari in export) o del loro arrivo nello Stato Ue

di destinazione (per le triangolari "nazionali"), la non imponibilità della prima vendita dovrebbe essere sempre salvaguardata. E ciò, anche in mancanza di una chiara comune volontà di dar corso a una tale operazione (richiesta invece dalla Cassazione, da ultimo ordinanza 30183/2025), visto che la sentenza Ue interviene in un caso in cui le parti, stando al testo, «non avevano né l'intenzione, né la volontà» di configurare la cessione nei termini in cui si è poi realizzata.

### Cessioni all'esportazione

Analogamente e seppur su un piano diverso, le conclusioni dei giudici europei potrebbero servire da argine a possibili "derive" che la risposta a interpello 136/2023 può lasciar intuire per le situazioni nelle quali il cedente nazionale consegna i beni al cessionario non residente, ai fini dell'esportazione nei 90 giorni dalla consegna, confidando di effettuare una cessione all'esportazione non imponibile ex articolo 8, comma 1, lettera b), del Dpr 633/72.

L'intervento di prassi – si rammenta – concludeva infatti per l'imponibilità della vendita, nel presupposto (verosimilmente, ma legittimamente, ignoto all'operatore nazionale) che l'acquirente estero provveda all'esportazione non in quanto cessionario, bensì in quanto rivenditore dei beni che provvede a esportare. Anche qui non v'è alcun "consumo" dei beni nel territorio dello Stato né in quello Ue ma, come nel caso della sentenza, v'è solo un soggetto che tace al proprio fornitore lo sviluppo dell'operazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



**IN SINTESI**

Data Stampa 6901

Data Stampa 6901

**I passaggi della sentenza  
relativa alla causa C-602/24**

- L'esportazione di un bene si perfeziona e l'esenzione della relativa cessione è applicabile quando:
  - ❶ il potere di disporre del bene come proprietario è trasmesso all'acquirente;
  - ❷ il fornitore prova che il bene è spedito/trasportato al di fuori dell'Ue;
  - ❸ il bene, in seguito a tale spedizione/trasporto, ha lasciato il territorio comunitario.
- Il primo criterio è soddisfatto nella misura in cui è pacifico che il fornitore abbia ceduto il diritto di disporre dei beni come proprietario.
- Quanto al secondo, viene confermato che la nozione di "cessione di beni" ha un carattere obiettivo e si applica indipendentemente dagli scopi e dai risultati delle operazioni. Pertanto, se risulta che la cessione dei beni fuori dalla Ue è stata provata, è soddisfatto anche il secondo criterio.
- Se risulta altresì che i beni sono stati trasportati al di fuori dell'Ue dall'acquirente, la qualificazione quale cessione all'esportazione non può essere negata poiché l'operazione era stata inizialmente configurata come cessione intracomunitaria e la spedizione/trasporto fuori dell'Ue è stata effettuata all'insaputa del fornitore.