

Of counsel
Dott. Sandro Guarnieri

Dott. Marco Guarnieri
Dott. Corrado Baldini
Dott. Paolo Fantuzzi

Dott.ssa Clementina Mercati
Dott.ssa Sara Redeghieri
Dott.ssa Beatrice Cocconcelli
Dott.ssa Veronica Praudi
Dott.ssa Federica Lusenti
Dott. Andrea Friggeri
Dott. Matteo Giovannini
Dott.ssa Nunzia Rivieccio

Avv. Francesca Palladi

*A tutti i sigg.rri Clienti
Loro sedi*

Reggio Emilia, lì 15/12/2025

CIRCOLARE N. 58/2025

Approfondimento

Oggetto: Quando vanno iscritte tra le rimanenze le merci in viaggio

Il Principio contabile OIC 13 precisa che il momento a partire dal quale un bene può essere incluso nel magazzino coincide con quello in cui l'azienda assume i rischi e i benefici connessi allo stesso. Il trasferimento dei rischi e dei benefici avviene di solito col trasferimento della proprietà secondo le modalità contrattualmente stabilite. Se, in virtù di specifiche clausole contrattuali, non vi è coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici e la data in cui viene trasferito il titolo di proprietà, prevale la data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici.

Il momento del passaggio dei rischi è individuato in modo inequivocabile dal termine di resa *Incoterms (International Commercial Terms)* ove lo stesso sia stato indicato in modo chiaro e completo nel contratto. Gli *Incoterms* attualmente in vigore sono stati approvati dalla Camera di Commercio Internazionale nel 2019 e sono operativi dal 2020 (**si veda la tabella allegata** tratta dalla Camera di Commercio Internazionale).

A fine esercizio si pone il problema dell'inventariazione delle merci già spedite dal venditore, ma non ancora pervenute all'acquirente (ancora in viaggio), con la necessità di individuare, in base agli *Incoterms*, il soggetto a carico del quale sussistono i rischi e i benefici contrattualmente previsti.

Facciamo alcuni esempi:

1) nel 2025 A vende a B con la clausola *ex works* (o Franco Fabbrica) merce messa a disposizione di B entro il 31 dicembre, ma che B riceve nel proprio stabilimento nel 2026; al 31.12.205 i rischi sono già passati a B e, quindi, la

SGB & Partners
Sede legale
Via Meuccio Ruini, 10
42124 Reggio Emilia
CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
Web www.sgbstudio.it

merce non va inventariata da A ma da B;

- 2) nel 2025 A vende a B con la clausola DAP (*Delivered at Place* ovvero Reso nel Luogo) merce che B riceve nel 2026; al 31.12.2025 i rischi sono ancora a carico di A che pertanto dovrà inventariare la merce nel proprio magazzino.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

SGB & Partners - Commercialisti

SGB & Partners

Sede legale
Via Meuccio Ruini, 10
42124 Reggio Emilia
CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
Web www.sgbstudio.it

TERMINI PER OGNI TIPO DI TRASPORTO

Le presenti regole possono essere utilizzate indipendentemente dal modo di trasporto scelto ed anche nel caso in cui si utilizzi più di un modo di trasporto.

EXW Ex Works

“Franco Fabbrica” significa che il venditore effettua la consegna mettendo la merce a disposizione del compratore nei propri locali o in altro luogo convenuto (stabilimento, fabbrica, magazzino, ecc.). Il venditore non ha l’obbligo di caricare la merce sul veicolo di prelevamento, né di sdoganarla all’esportazione, nel caso in cui tale sdoganamento sia previsto.

EXW comporta il livello minimo di obbligazioni per il venditore.

FCA Free Carrier

“Franco Vettore”: il venditore effettua la consegna rimettendo la merce al vettore o ad altra persona designata dal compratore nei propri locali o in altro luogo convenuto.

FCA richiede che il venditore, se previsto, sdogani la merce all’esportazione, ma non all’importazione nel paese di destinazione, obbligo che spetta al compratore così come quello di pagare eventuali diritti di importazione o di espletare eventuali formalità doganali all’importazione.

FCA richiede che il compratore, se previsto, debba dare istruzioni al vettore di emettere una polizza di carico al venditore.

FCA è il termine consigliato per la consegna di container.

CPT Carriage Paid To

“Trasporto Pagato fino a” significa che il venditore effettua la consegna rimettendo la merce al vettore o ad altra persona designata dallo stesso venditore in un luogo concordato (se tale luogo è stato concordato tra le parti) e che il venditore deve stipulare il contratto di trasporto e sopportare le spese necessarie per l’invio della merce al luogo di destinazione convenuto.

Quando si utilizzano CPT, CIP, CFR o CIF, il venditore adempie la sua obbligazione di effettuare la consegna quando rimette la merce al vettore e non quando la merce arriva al luogo di destinazione.

CIP Carriage And Insurance Paid To

“Trasporto e Assicurazione Pagati fino a”: il venditore effettua la consegna rimettendo la merce al vettore o ad altra persona da lui stesso designata in un luogo concordato (se tale luogo è stato concordato tra le parti). Tale luogo rappresenta il momento del passaggio del rischio al compratore, anche se spetta al venditore stipulare il contratto di trasporto e sostenere le spese necessarie per l’invio della merce al luogo di destinazione convenuto.

Il venditore provvede anche ad una copertura assicurativa contro il rischio del compratore di perdita o di danni alla merce durante il trasporto. Il compratore deve tener presente che secondo la regola CIP il venditore è obbligato a ottenere una copertura assicurativa che copre “tutti i rischi” ad

eccezione di quelli esplicitamente esclusi. Le parti sono, tuttavia, libere di concordare un livello di copertura assicurativa differente, quindi meno ampio.

CIP richiede che il venditore, se del caso, sdogani la merce all'esportazione, ma non all'importazione nel paese di destinazione, obbligo che spetta al compratore così come quello di pagare eventuali diritti di importazione o espletare eventuali formalità doganali all'importazione.

DPU Delivered at Place Unloaded

“Reso al Luogo di destinazione Scaricato”: il venditore effettua la consegna mettendo la merce scaricata a disposizione del compratore nel porto o luogo concordato. Tale porto o luogo include ogni spazio, coperto o scoperto, come una banchina, un magazzino, un piazzale per container, un terminal stradale, ferroviario o aeroportuale. Il venditore sopporta tutti i rischi connessi al trasporto e alla scaricazione della merce nel porto o luogo di destinazione convenuto.

DPU richiede che il venditore, se del caso, sdogani la merce all'esportazione, ma non all'importazione nel paese di destinazione, obbligo che spetta al compratore così come quello di pagare eventuali diritti di importazione o espletare eventuali formalità doganali all'importazione.

DAP Delivered At Place

“Reso al Luogo di Destinazione” significa che il venditore effettua la consegna mettendo la merce a disposizione del compratore sul mezzo di trasporto di arrivo pronta per la scaricazione nel luogo di destinazione convenuto. Il venditore sopporta tutti i rischi connessi al trasporto della merce al luogo convenuto.

Se il venditore sostiene delle spese previste nel suo contratto di trasporto relative alla scaricazione nel luogo di destinazione, egli non ha titolo a recuperare tali spese dal compratore, salvo diverso accordo fra le parti.

DAP richiede che il venditore, se del caso, sdogani la merce all'esportazione. Comunque, il venditore non ha l'obbligo di sdoganare la merce all'importazione, pagare eventuali diritti di importazione o espletare eventuali formalità doganali all'importazione.

DDP Delivered Duty Paid

“Reso Sdoganato” significa che il venditore effettua la consegna mettendo la merce a disposizione del compratore, sdoganata all'importazione, sul mezzo di trasporto di arrivo pronta per la scaricazione nel luogo di destinazione convenuto. Il venditore sopporta tutte le spese e i rischi connessi al trasporto della merce al luogo di destinazione e ha l'obbligo di sdoganare la merce non solo all'esportazione ma anche all'importazione, di pagare eventuali diritti sia di esportazione sia di importazione ed espletare tutte le formalità doganali.

Se il venditore sostiene delle spese previste nel suo contratto di trasporto relative alla scaricazione nel luogo di destinazione, egli non ha titolo a recuperare tali spese dal compratore, salvo diverso accordo fra le parti.

L'IVA o altre tasse simili pagabili per l'importazione sono a carico del venditore, salvo diverso accordo esplicito nel contratto di vendita.

Il DDP comporta il livello massimo di obbligazioni per il venditore.

TERMINI PER IL TRASPORTO VIA MARE

Le seguenti regole possono essere utilizzate esclusivamente in caso di trasporto marittimo o per vie d'acqua interne.

FAS Free Alongside Ship

“Franco lungo Bordo” significa che il venditore effettua la consegna mettendo la merce sottobordo della nave (ad es. su una banchina o sopra una chiatte) designata dal compratore nel porto d’imbarco convenuto. Il rischio di perdita o di danni alla merce passa quando la merce è sottobordo della nave e il compratore sopporta tutte le spese da tale momento in avanti.

Il venditore deve provvedere a consegnare la merce sottobordo della nave o procurare la merce già così consegnata per la spedizione. Il riferimento a “procurare” qui riguarda le cosiddette vendite multiple a catena.

FAS richiede che il venditore, se del caso, sdogani la merce all’exportazione. Comunque, il venditore non ha l’obbligo di sdoganare merce all’importazione, pagare eventuali diritti di importazione o espletare eventuali formalità doganali all’importazione.

FOB Free On Board

“Franco a Bordo” significa che il venditore effettua la consegna mettendo la merce a bordo della nave designata dal compratore nel porto d’imbarco convenuto o procurando la merce già così consegnata. Il rischio di perdita o di danni alla merce passa quando la merce è a bordo della nave e il compratore sopporta tutte le spese da tale momento in avanti.

Il venditore deve provvedere a consegnare la merce a bordo della nave o procurare la merce già così consegnata per la spedizione. Il riferimento a “procurare” qui riguarda le cosiddette vendite multiple a catena.

FOB richiede che il venditore, se del caso, sdogani la merce all’exportazione. Comunque, il venditore non ha l’obbligo di sdoganare la merce all’importazione, pagare eventuali diritti di importazione o espletare eventuali formalità doganali all’importazione.

CFR Cost and Freight

“Costo e Nolo” significa che il venditore effettua la consegna mettendo la merce a bordo della nave o procurando la merce già così consegnata. Il rischio di perdita o di danni alla merce passa quando la merce è a bordo della nave. Il venditore deve stipulare il contratto di trasporto e sopportare le spese necessarie per l’invio della merce al porto di destinazione convenuto.

Questa regola presenta due punti critici, perché il passaggio del rischio e il trasferimento delle spese avvengono in luoghi diversi. Mentre il contratto specificherà sempre un porto di destinazione, esso potrebbe non specificare il porto d’imbarco, ove il rischio passa al compratore. Se il porto d’imbarco presenta un particolare interesse per il compratore, si raccomanda alle parti di specificarlo il più chiaramente possibile nel contratto.

Se il venditore sostiene delle spese previste nel suo contratto di trasporto relative alla scaricazione in un punto specifico nel porto di destinazione, egli non ha titolo a recuperare tali spese dal compratore, salvo diverso accordo fra le parti.

CIF Cost, Insurance and Freight

“Costo, Assicurazione e Nolo” significa che il venditore effettua la consegna mettendo la merce a bordo della nave o procurando la merce già così consegnata. Il rischio di perdita o di danni alla merce passa quando la merce è a bordo della nave. Il venditore deve stipulare il contratto di trasporto e sopportare le spese necessarie per l’invio della merce al porto di destinazione convenuto.

Il venditore provvede anche ad una copertura assicurativa contro il rischio del compratore di perdita o danni alla merce durante il trasporto. Il compratore deve tener presente che secondo la regola CIF il venditore è obbligato ad ottenere soltanto una copertura assicurativa minima. Ove il compratore desideri avere una protezione assicurativa più ampia, dovrà accordarsi espressamente con il venditore o provvedere direttamente ad un’assicurazione integrativa.

Questa regola presenta due punti critici, perché il passaggio del rischio e il trasferimento delle spese avvengono in luoghi diversi. Mentre il contratto specificherà sempre un porto di destinazione, esso potrebbe non specificare il porto d’imbarco, ove il rischio passa al compratore.