

Risposta n. 370/2022

OGGETTO: Trasporti relativi ai beni in transito - non imponibilità - articolo 9 comma 1, n. 2 del decreto Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA SRL (di seguito, "Istante" o "Società") rappresenta di essere stata costituita di recente e di avere iniziato la propria attività nel febbraio 2022, consistente nel commercio di etanolo assoluto destinato all'autotrazione.

La merce viene acquistata in Italia e in USA e venduta in Svizzera "senza transitare dal territorio italiano".

La Società precisa che la merce acquistata in Italia parte direttamente dai depositi del produttore per essere inviata in Svizzera, "costituendo una cessione all'esportazione". Mentre la merce che viene acquistata in USA viene venduta interamente in Svizzera, costituendo una cessione allo stato estero fuori campo IVA.

In quest'ultimo caso la fattura di acquisto merce dagli USA è registrata solo in contabilità generale, mentre la successiva fattura di rivendita viene emessa fuori campo IVA ai sensi dell'articolo 7-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (senza generare *plafond*).

Ciò premesso, l'Istante dichiara che intende prendere in affitto un serbatoio costiero posto all'interno di un deposito doganale situato in prossimità del porto di X, dove riversare fino a 700 metri cubi di bio-etanolo. Più precisamente la merce arriverebbe via nave su isotainer fino al porto di X e da lì trasferita su camion al deposito costiero, viaggiando con T1, per essere, poi, riversata interamente nel serbatoio e da lì, nei giorni successivi, in base alla necessità richiesta, caricata nuovamente in cisterne e inviata direttamente in Svizzera.

La merce in arrivo in Italia e custodita nel deposito doganale rimarrebbe sempre "*allo stato estero*" in esenzione di dazi, accisa e IVA, tutti garantiti dal depositante con esplicita polizza fideiussoria.

La merce, quindi, arriverebbe al deposito doganale di X con trasporto eseguito sempre da Società UE o ExtraUE, con tratta USA - X, e nei giorni successivi ripartirebbe da X con consegna in Svizzera con quantitativi differenti da quelli oggetto del primo trasporto, modulati in base alle esigenze del cliente svizzero. Il trasporto verrebbe curato dagli stessi o da altri spedizionieri sempre UE o ExtraUe. In riferimento a questa ultima operazione di acquisto e di rivendita, eseguita mediante l'utilizzo di un deposito doganale situato a X, l'Istante chiede se possa rientrare tra le operazioni di transito previste dall'articolo 9, comma 1, n. 2) del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 (in seguito, "Decreto IVA") ai sensi del quale sono operazioni non imponibili "*in trasporti relativi ai beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea, nonché i trasporti relativi a beni in importazione*", pur essendo la merce custodita sempre allo stato estero.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante richiamando il codice doganale ritiene che le merci in argomento possono essere considerate "*in transito*" e che quindi le operazioni di trasporto ad esse relative rientrino nell'articolo 9 comma 1, n. 2, del Decreto IVA.

L'operazione risulterebbe non imponibile in Italia e la fattura di trasporto verrebbe ricevuta dagli spedizionieri (Extra UE o UE) e registrate in contabilità generale con l'emissione di un'autofattura non imponibile o integrazione della fattura con l'indicazione di non imponibilità.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere è circoscritto al quesito giuridico sollevato dalla Società avente ad oggetto il corretto trattamento IVA delle prestazioni di trasporto di beni, oggetto di due trasferimenti di proprietà: il primo trasferimento avviene dal fornitore Extra-UE all'Istante, che è soggetto passivo IVA stabilito in Italia, mentre il secondo passaggio di proprietà avviene tra la Società e un suo cliente Extra-UE. Il trasporto è commissionato dall'Istante (operazione "B2B") e i beni in questione dovrebbero "sostare" - nel periodo compreso tra i due trasferimenti di proprietà - in un deposito doganale, situato in Italia, di cui la Società intenderebbe acquisire la disponibilità.

Tutte le altre informazioni rese dalla Società sul trattamento fiscale e contabile delle altre operazioni dalla stessa effettuate non sono prese in considerazione in quanto non pertinenti al quesito giuridico formulato.

Il trasporto di beni "B2B" costituisce prestazione generica ai sensi dell'articolo 7-*ter* del Decreto IVA con applicazione del principio di territorialità basato sul luogo di stabilimento del committente (nel caso di specie, l'Istante).

Per l'articolo 9, comma 1, n. 2 del Decreto IVA costituiscono servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali non imponibili anche "*i trasporti relativi a beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea*".

La qualificazione della merce come "*bene in transito*" non è definita dalla disposizione in argomento perché ripresa da disposizioni doganali.

La cessione/acquisto di un bene "*allo stato estero*" (nella specie, quella avente per oggetto beni in transito e beni depositati in luoghi soggetti a vigilanza doganale)

costituisce una cessione/acquisto territorialmente non rilevante ai fini IVA in Italia ai sensi dell'articolo 7-bis, comma 1, del Decreto IVA perché il bene, pur trovandosi nel territorio dello Stato, è considerato "*allo stato estero*" in quanto custodito in un magazzino doganale oppure è in regime di transito.

In linea generale, dunque, il bene custodito in un deposito doganale può essere oggetto di transito se non è mai venuta meno la natura di "*bene allo stato estero*".

Si fa presente tuttavia che la scrivente non può pronunciarsi al riguardo in sede di interpello in quanto i rapporti tra i due regimi sospensivi in commento (*i.e.* deposito doganale e regime di transito) implicano la corretta interpretazione e applicazione - al caso concreto - di norme doganali di competenza dell'Agenzia delle dogane.

Per quanto di competenza, si fa presente che anche qualora fosse riconosciuto che i beni acquistati e venduti dell'Istante siano "*beni in transito*", per considerare i relativi trasporti come non imponibili ai sensi dell'articolo 9, comma 1, n. 2, del Decreto IVA, la Società dovrebbe essere il "*titolare del regime di transito*".

A tale proposito si osserva che dal 1° gennaio 2022, per effetto dell'articolo 5-septies, decreto legge 21 ottobre 2021, n.146, convertito con modificazioni con legge 17 dicembre 2021, n. 215, il regime IVA delle prestazioni di trasporto relative, tra gli altri, ai beni in transito, è stato modificato nel senso di restringere la non imponibilità alle prestazioni "dirette", cioè, nel caso del "transito", alle sole prestazioni nei confronti del "*titolare del regime di transito*".

Infatti, l'ultimo comma dell'articolo 9 del Decreto IVA prevede che "*Le prestazioni di cui al primo comma, numero 2), non comprendono i servizi di trasporto resi a soggetti diversi dall'esportatore, dal titolare del regime di transito, dall'importatore, dal destinatario dei beni o dal prestatore dei servizi di cui al numero 4) del medesimo primo comma*".

La disposizione è stata inserita in ottemperanza alla sentenza della Corte di giustizia europea del 29 giugno 2017, causa C-288/16.

La decisione della Corte di giustizia precisa che l'articolo 146, paragrafo 1,

lettera e), della Direttiva IVA, inerente ai servizi di trasporto direttamente connessi all'esportazione di beni fuori dell'Unione europea esenti dall'IVA, "*deve essere interpretato nel senso che l'esenzione prevista da tale disposizione non si applica ad una prestazione di servizi (...) relativa a un'operazione di trasporto di beni verso un paese terzo, laddove tali servizi non siano forniti direttamente al mittente o al destinatario di detti beni*".

Ne consegue che, oltre alla corretta individuazione dei beni oggetto del trasporto come "*beni in transito*" - fattispecie che esula dalla competenza di questa Agenzia -, ai fini della non imponibilità di cui al citato articolo 9 è necessario che sussista un ulteriore requisito, cioè che l'Istante sia il "*titolare del regime di transito*".

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)