

**Risposta n. 498/2022**

**OGGETTO:** Chiarimenti ai fini IVA su cessioni da parte di soggetto passivo sammarinese nei confronti di acquirenti italiani. Articoli 13, comma 2 e 15 comma 1 del decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 21 giugno 2021

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

**QUESITO**

Il contribuente è un soggetto residente a San Marino che intende intraprendere un'attività di vendita di beni a soggetti italiani non operanti nell'esercizio di imprese, arti o professioni.

A tal fine, chiede chiarimenti circa il trattamento IVA di suddette operazioni, alla luce degli articoli 13, comma 2 e 15 comma 1 del decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 21 giugno 2021, recante la *disciplina agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto dei rapporti di scambio tra la Repubblica italiana e la Repubblica di San Marino* - GU Serie Generale n.168 del 15-07-2021 (di seguito "decreto MEF" o "decreto").

Le disposizioni citate prevedono, rispettivamente, che:

- *"le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti italiani non operanti nell'esercizio di imprese, arti o professioni, diverse da quelle indicate nel presente titolo, sono assoggettate all'imposta nel territorio della Repubblica di San Marino";*

- *"le vendite di beni diversi dai mezzi di trasporto nuovi, spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione di acquirenti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni, scontano l'imposta nel Paese di destinazione, quando il cedente nel corso dell'anno solare precedente ha posto in essere vendite a distanza nei confronti di soggetti dell'altro Stato per un ammontare complessivo superiore a 28.000 euro e sempreché tale limite non sia stato superato nell'anno in corso"*.

In relazione all'ambito di applicazione delle citate disposizioni, l'istante riscontra alcune incertezze interpretative, tenuto conto anche del disposto dell'articolo 1, commi 5 e 6 del decreto.

L'articolo 1, comma 5 del decreto, in particolare, spiegherebbe *"come gli effetti traslativi della proprietà del bene oggetto di cessione avvengano al momento del pagamento qualora la spedizione sia stata fatta prima del momento costitutivo della cessione stessa"*, concetto che, ad avviso dell'Istante, è ripreso anche al successivo comma 6, che chiarirebbe *"come il pagamento è esso stesso costitutivo della cessione qualora questa sia stata pagata in anticipo rispetto all'introduzione del bene nel territorio dello stato italiano"*.

Secondo l'istante, le norme menzionate renderebbero *"evidente che il momento della cessione possa essere fatto coincidere con il momento dell'esecuzione del pagamento, che - indipendentemente dalla consegna del bene il cui prezzo è stato pagato - costituisce il fatto giuridico che definisce l'intenzione di acquisto e quindi l'applicazione dell'imposta"*. Da tale considerazioni scaturirebbe il dubbio circa l'applicabilità del decreto nelle fattispecie nelle quali il pagamento avvenga nelle mani del trasportatore al momento della consegna del bene.

Tanto premesso, l'istante pone i seguenti quesiti:

1. nel caso in cui un venditore sammarinese effettui un trasporto di beni

verso un cessionario italiano non operante nell'esercizio di imprese, arti o professioni ricevendo il pagamento per il tramite del trasportatore e quindi condizionando la consegna, così come l'effetto traslativo reale, al pagamento, se lo stesso fornitore sia tenuto al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto applicabile nel paese di destinazione del bene (di seguito, "**primo quesito**");

2. nel caso in cui la vendita a distanza da parte di un fornitore sammarinese a favore di un cessionario italiano non operante nell'esercizio di imprese, arti o professioni avvenga senza la consegna e/o il trasporto a cura del venditore in territorio italiano, se il fornitore sia tenuto al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto applicabile nel Paese di destinazione del bene (di seguito, "**secondo quesito**").

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'Istante non propone alcuna soluzione interpretativa.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In via preliminare, si evidenzia che dall'istanza non emerge chiaramente la tipologia di attività che si intende avviare, né emergono le caratteristiche delle operazioni che l'istante intende porre in essere. La presente risposta viene resa, pertanto, sulla base della comprensione della fattispecie come ricavabile dall'istanza presentata.

Si osserva, inoltre, che l'articolo 13 del decreto disciplina la territorialità dell'IVA nelle cessioni nei confronti di privati, mentre l'articolo 15 riguarda le c.d. "vendite a distanza", ossia le cessioni a privati di beni (diversi dai mezzi di trasporto nuovi) spediti o trasportati dal fornitore, o per suo conto, a partire da uno Stato diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto.

Ciò posto, con riferimento al **primo quesito**, si ricorda, in generale, che ai sensi

dell'articolo 15 del decreto, nell'ipotesi di una vendita a distanza effettuata da un fornitore sammarinese ad un acquirente non soggetto passivo italiano, l'imposta andrà applicata in Italia:

- se il cedente nel corso dell'anno solare precedente ha posto in essere vendite a distanza nei confronti di acquirenti non soggetti passivi italiani per un ammontare complessivo superiore a 28.000 euro o abbia superato tale ammontare nell'anno in corso;
- se, pur non avendo superato la soglia dei 28.000 euro, il cedente opti per la tassazione in Italia.

Nelle ipotesi sopra menzionate in cui le operazioni risultano territorialmente rilevanti nel nostro Paese, il venditore dovrà nominare un rappresentante fiscale in Italia ai sensi dell'articolo 17 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e applicare l'imposta italiana nei modi ordinari (cfr. articolo 71 del D.P.R. n. 633/1972, richiamato dall'articolo 1 del decreto).

Laddove, invece, il contribuente si trovi sotto la soglia descritta e non intenda optare per la tassazione a destinazione, potrà assoggettare le vendite a distanza all'imposta sammarinese.

In ogni caso, non incide sulla territorialità dell'imposta, vincolata alle caratteristiche strutturali dell'operazione di cui all'articolo 15 del decreto sopra descritto, il momento di effettuazione dell'operazione, rilevante ai fini dell'esigibilità dell'imposta.

I commi 5 e 6 dell'articolo 1 del decreto, che riprendono peraltro le disposizioni di cui all'articolo 39 del d.l. n. 331/1993 in tema di acquisti e cessioni intracomunitarie, stabiliscono che il pagamento del prezzo assuma rilevanza ai fini della definizione del momento di effettuazione dell'operazione solo laddove sia antecedente all'inizio del trasporto o della spedizione, cosa che non si verifica nella fattispecie concreta prospettata.

Peraltro, in mancanza di clausole contrattuali di segno contrario (ad esempio

relative alla natura di vendite in prova delle cessioni) e di indicazioni circa la natura reale o estimatoria dei negozi oggetto delle operazioni, gli effetti traslativi si verificano, di norma, nel momento previsto *ex* articolo 1326 c.c. (conoscenza dell'accettazione da parte del proponente), fisiologicamente antecedente alla spedizione.

Laddove gli effetti traslativi, per una specifica clausola contrattuale o per la natura del negozio, si verificano successivamente alla consegna, l'imposta potrà essere versata in quel momento, non modificandosi tuttavia il luogo dell'imposizione.

In merito al **secondo quesito**, si rileva che, in assenza di trasporto o spedizione del bene a cura o per conto del fornitore (anche ove quest'ultimo agisca indirettamente), l'operazione non può qualificarsi come vendita a distanza ai sensi dell'articolo 15 del decreto e ricade, pertanto, nell'ambito di applicazione dell'articolo 13, comma 2, del medesimo decreto, disciplinante le "*cessioni nei confronti di privati*", con conseguente assoggettamento ad IVA nella Repubblica di San Marino.

**IL DIRETTORE CENTRALE  
CON FUNZIONI DI CAPO DIVISIONE  
CONTRIBUENTI AGGIUNTO**

**(firmato digitalmente)**