

Scheda 7 - LE VENDITE A DISTANZA EFFETTUATE DA OPERATORI SAMMARINESI NEI CONFRONTI DI PRIVATI CON CONSEGNA A DOMICILIO IN TERRITORIO ITALIANO

Nella scheda n. 6 si è affrontato il tema delle vendite a distanza realizzate da soggetti passivi IVA nei confronti di privati con consegna dei beni nel territorio dello Stato sammarinese, così come disciplinato dall'art 15 del decreto ministeriale del 21 giugno 2021.

Il citato art 15 dispone anche per le vendite a distanza realizzate al contrario, vale a dire quando ad effettuare le vendite è un operatore sammarinese che realizza delle cessioni nei confronti di privati con consegna a domicilio in territorio italiano.

Anche in questo caso la tassazione opera a destino, per cui l'operazione è soggetta ad IVA e, pertanto, all'operatore sammarinese è riconosciuto il rimborso dell'imposta sulle importazioni.

Chiaro in questo senso quanto predisposto dal legislatore sammarinese con il Decreto delegato del 5 agosto 2021 n.147, il quale all'articolo 12 - Vendite a distanza a privati – dispone che “è previsto che per 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 avvengono in esenzione di imposta, della quale i cedenti ottengono il rimborso, quando il cedente nel corso dell'anno precedente ha superato un volume di vendite verso gli acquirenti italiani che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni di 28.000,00 euro ovvero quando supera tale limite nel corso dell'anno.”

Come si può facilmente rilevare, l'art. 12 è del tutto specularmente all'art 15 del decreto del ministero delle finanze italiano relativamente al ruolo che assume il trasporto dei beni ai fini della determinazione dell'imposta.

Data l'importanza dei termini in cui avviene il trasporto è il caso di rimarcare quanto già puntualizzato nella scheda n 4, relativamente all'art. 5-bis Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio del 15 marzo 2011, dove viene chiarito che i beni sono considerati spediti o trasportati da o per conto del fornitore, in particolare, nei seguenti casi: “a) quando la spedizione o il trasporto dei beni è subappaltato dal fornitore a un terzo che consegna i beni all'acquirente; b) quando la spedizione o il trasporto dei beni è effettuato da un terzo, ma il fornitore assume la responsabilità totale o parziale della consegna delle merci all'acquirente; c) quando il fornitore fattura e riscuote le spese di trasporto dall'acquirente per poi trasferirle a un terzo che organizza la spedizione o il trasporto dei beni; d) quando il fornitore promuove con ogni mezzo i servizi di consegna di un terzo presso l'acquirente, mette in contatto l'acquirente e un terzo o comunica in altro modo a un terzo le informazioni necessarie per la consegna dei beni al consumatore.”

Ne consegue che, laddove sussistano queste condizioni, l'operatore sammarinese deve nominare un proprio rappresentante fiscale in Italia rivolgendosi all'amministrazione finanziaria italiana per acquisire una partita IVA.

In questo modo il cedente sammarinese è nelle condizioni di effettuare il trasferimento dei beni in Italia che deve essere supportato dalla fattura di vendita nei confronti del proprio rappresentante fiscale e con la quale è possibile attivare la procedura per ottenere il rimborso della imposta sulle importazioni da parte dell'Ufficio tributario.

Da parte sua, al ricevimento della fattura, il rappresentante fiscale deve assolvere l'imposta sul valore aggiunto mediante il meccanismo dell'inversione contabile, quindi perfezionerà la vendita su territorio italiano nei confronti del privato che ha effettuato l'acquisto in San Marino.

¹ Il regolamento n. 282/2020 fornisce interpretazioni autentiche, aventi efficacia generale, diretta e immediata in tutti Paesi membri UE relativamente alle disposizioni contenute nella Direttiva IVA 2006/112 del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

Come indicato nella normativa sammarinese e in quella italiana è prevista una soglia di 28.00 euro annui sotto la quale l'operazione non è assoggettata ad imposta nel Paese dove il bene viene consegnato, ma in quello di partenza.

Tuttavia, a differenza di quanto avviene per gli operatori italiani, per i quali il ristretto mercato sammarinese oggettivamente non consente di superare detta soglia, se non in casi tutto sommato limitati, per gli operatori sammarinesi è relativamente facile.

Infatti, per la maggioranza di essi il principale mercato di riferimento è quello italiano e, pertanto, la soglia di 28.000 euro di vendite a distanza in Italia effettuate in un anno solare è facilmente superabile, con la conseguenza che gli operatori sammarinesi sono obbligati a nominare in Italia un proprio rappresentante fiscale.

Tuttavia, per avere un quadro completo della normativa che regola le vendite a distanza tra l'Italia e San Marino, è necessario collegare ad esse il cosiddetto pacchetto sul commercio elettronico, varato dall'Unione europea, il quale dal 1° luglio 2021 ha modificato in modo rilevante la disciplina IVA di tutti i Paesi membri.

In particolare, per quanto attiene i rapporti tra l'Italia e San Marino, è necessario focalizzare l'attenzione sulla nuova disciplina IVA prevista per il soggetto passivo che facilita la cessione attraverso l'uso di un'interfaccia elettronica, il quale assume il ruolo di fornitore presunto.

La disciplina in argomento è contenuta nell'art. 2-bis del DPR 633 del 26 ottobre 1972 - Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto - (cfr anche l'art. 14-bis della direttiva 2006/112/Ce) il quale prevede che, se un operatore economico facilita tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, talune vendite di beni nei confronti di privati consumatori nell'Ue, lo stesso soggetto si considera acquirente e rivenditore dei beni medesimi. Assume, cioè, la veste di "fornitore presunto" e diviene responsabile del versamento della relativa imposta, pur entro alcuni limiti (cfr. art. 5-quater del Reg. Ue 282/2011 del 15 marzo 2011).

In tali circostanze, dunque, opera una finzione giuridica in virtù della quale la vendita a distanza facilitata (dal c.d. "fornitore indiretto" al cliente finale) viene scissa, ai fini dell'IVA, in due distinte operazioni: - una cessione dal fornitore indiretto alla piattaforma e una cessione dalla piattaforma al privato acquirente.

Ad ogni modo la finzione giuridica non opera tutte le volte in cui una piattaforma "interviene" in una vendita a distanza, ma soltanto in relazione ad alcune tipologie di vendite e a condizione che la piattaforma "faciliti"² tali operazioni.

Relativamente al profilo "oggettivo", la nuova disciplina riguarda: a) le vendite a distanza di beni importati da territori o Paesi terzi nel contesto di spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro; b) le vendite a distanza intra-Ue, nonché le cessioni di beni verso privati consumatori Ue con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello stesso Stato membro, effettuate da un soggetto passivo non stabilito nell'Unione.

Pertanto, le vendite degli operatori economici stabiliti nella Repubblica di San Marino verso privati in Italia, effettuate tramite una piattaforma elettronica quest'ultima è obbligata ad intervenire nelle operazioni di vendita.

² il termine "facilita" indica l'uso di un'interfaccia elettronica per consentire ad un acquirente e ad un fornitore, che offre beni in vendita tramite l'interfaccia elettronica, di entrare in contatto tra loro, il che dà luogo ad una cessione di beni tramite detta interfaccia elettronica a favore di detto acquirente. In altre parole l'operazione di vendita-acquisto dal venditore all'acquirente viene effettuata/conclusa con l'ausilio del soggetto passivo che gestisce l'interfaccia elettronica.

In particolare, ai fini della disciplina IVA deve effettuare, tramite il proprio rappresentante fiscale, l'importazione dei beni in Italia da San Marino e porre in essere la successiva vendita nei confronti del privato acquirente.

In questo modo l'operatore sammarinese quando vende al market place realizza una cessione all'esportazione di beni in Italia e, pertanto, gli è riconosciuto il rimborso dell'imposta sulle importazioni.

Questa procedura è obbligatoria per certe operazioni, mentre per altre, ad esempio per le vendite di beni di valore superiore a 150 euro, le citate procedure (cioè la divisione in due parti dell'operazione) possono essere effettuate (si tratta dunque di una possibilità) per assolvere l'imposta sul valore aggiunto che comunque, sia ben chiaro, resta dovuta in Italia.

Diversamente, per i beni di valore superiore a 150, questa procedura costituisce una possibilità e non un obbligo.

Da ultimo merita di essere esaminato il tema della soglia dei 28.000 euro, che l'Italia e San Marino hanno stabilito come limite sotto il quale le vendite a distanza di beni sono tassate nel Paese del cedente e non dell'acquirente.

Questo accordo recepito nelle rispettive normative dei due Paesi confligge con le disposizioni di cui al citato art 2 bis del DPR n. 633 del 1972 che non prevede alcuna soglia.

Si pone quindi il problema di stabilire se un operatore sammarinese che effettua vendite a distanza nei confronti di privati italiani, deve vendere all'operatore che tramite il proprio sito gli ha facilitato le vendite solamente quando supera la soglia dei 28.000 euro.

A questo riguardo, si rileva come la soglia dei 28.000 euro è per parte italiana nel regolamento ministeriale del 21 giugno 2021, norma di rango inferiore ad una legge qual è il DPR n. 663 del 1972 che disciplina l'imposta sul valore aggiunto.

Tuttavia, la soglia è stata determinata sulla base di un accordo internazionale e, quindi, l'Italia non può unilateralmente disattendere quanto concordato con la Repubblica di San Marino e, pertanto, si deve concludere che la soglia di 28.000 euro opera anche quando gli operatori sammarinesi si avvalgono per le proprie vendite in Italia a privati di un market place quando facilita la loro attività commerciale.