

IVA

Obblighi Iva delle cessioni di beni verso San Marino

di **Marco Peirola**

Ai fini IVA, i **rapporti di scambio tra la Repubblica italiana e la Repubblica di San Marino** sono disciplinati dal D.M. 24 dicembre 1993, entrato in *vigore* il 1° gennaio 1994 a seguito della realizzazione del mercato unico comunitario e dell'accordo sull'unione doganale e sulla cooperazione tra la Comunità europea e la Repubblica di San Marino, stipulato a Bruxelles il 16 dicembre 1991.

Considerato che San Marino **non fa parte del "territorio della Comunità"**, come definito dall'art. 7, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, l'art. 71 dello stesso decreto **equipara** le cessioni, eseguite mediante trasporto o consegna dei beni a San Marino, alle **cessioni all'esportazione, non imponibili a IVA** ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972.

In via generale, il regime di non imponibilità **presuppone** che il cessionario sammarinese sia un **soggetto passivo IVA**. In caso contrario, le cessioni sono **soggette a IVA in Italia** (art. 7 del D.M. 24 dicembre 1993), fatta eccezione per le:

- **cessioni di mezzi di trasporto nuovi**, di cui all'art. 38, comma 4, del D.L. n. 331/1993;
- **cessioni di beni per corrispondenza, in base a cataloghi e simili** con trasporto a carico del cedente nei confronti di soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni (cd. **"vendite a distanza"**).

Tali operazioni sono, in ogni caso, **assoggettate a IVA nel Paese di destinazione** (nella specie, in San Marino), ai sensi, rispettivamente, degli artt. 19 e 20 del D.M. 24 dicembre 1993.

Al di fuori di queste fattispecie derogatorie, la non imponibilità **presuppone** che l'operatore italiano (art. 4 del D.M. 24 dicembre 1993):

- sia in possesso dell'**esemplare della fattura** restituitagli dall'acquirente sammarinese, sul quale è stata applicata la marca, debitamente perforata con l'indicazione della data e munito di timbro a secco apposto dall'ufficio tributario di San Marino;
- ne abbia preso **nota a margine** delle corrispondenti scritture eseguite nel registro delle fatture emesse (di cui all'art. 23 del D.P.R. n. 633/1972). Tale formalità, se non adempiuta, **non preclude** l'applicazione del beneficio della non imponibilità in presenza di una cessione **effettivamente realizzata** con il trasporto/spedizione dei beni a San Marino (Cass., 18 luglio 2014, n. 16450);

- abbia provveduto a redigere, **per la sola parte fiscale**, ed a presentare l'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie (**modello INTRA 1-bis**). La **periodicità di presentazione** degli elenchi è determinata in relazione all'ammontare delle cessioni intracomunitarie effettuate nell'anno precedente, **senza considerare il volume delle cessioni verso San Marino** (R.M. 23 aprile 1997, n. 83/E).

L'operatore italiano che non abbia ricevuto, **entro 4 mesi dalla cessione** dei beni, l'esemplare della fattura con la marca sammarinese, ne deve dare comunicazione all'ufficio tributario di San Marino e, per conoscenza, all'ufficio IVA territorialmente competente. L'ufficio tributario sammarinese, nei tempi più brevi possibili, effettua i dovuti controlli e ne comunica l'esito sia all'operatore italiano sia all'ufficio IVA territorialmente competente (art. 5 del D.M. 24 dicembre 1993).

Riguardo agli adempimenti che il cedente nazionale deve assolvere, l'art. 3 del D.M. 24 dicembre 1993 prevede che:

- nella fattura sia **indicato il codice identificativo** dell'acquirente sammarinese;
- la fattura emessa sia **annotata** nel registro di cui al citato art. 23 del D.P.R. n. 633/1972;
- **al documento di trasporto sia allegato l'esemplare della fattura** restituitagli dall'acquirente sammarinese, sul quale è stata applicata la marca, debitamente perforata con l'indicazione della data e munito di timbro a secco apposto dall'ufficio tributario di San Marino.

Come precisato dalla C.M. 16 settembre 1996, n. 225/E (§ 2.5), il **documento di trasporto** deve contenere i seguenti dati:

- la ditta, la denominazione o la ragione sociale, ovvero il nome e il cognome, la sede, la residenza o il domicilio dei soggetti tra i quali è effettuata l'operazione di esportazione;
- la natura, la qualità e la quantità dei beni esportati, nonché la data di effettuazione dell'operazione e le generalità dell'eventuale incaricato del trasporto.

Inoltre:

- una copia del documento deve restare in possesso dell'emittente, mentre almeno altre due copie devono essere esibite, per i necessari riscontri, al competente ufficio tributario di San Marino, all'atto dell'introduzione dei beni in detto territorio;
- è opportuno che sul documento venga indicata la **causale del trasporto**.