

IVA

Riaddebito del costo di trasporto intracomunitario di beni

di Marco Peirolo

Nella prassi commerciale, può accadere che l'impresa riaddebiti i costi di trasporto a un soggetto non residente.

Si ipotizzi il caso dell'impresa che, a seguito della **partecipazione ad una fiera mercato in altro Paese membro dell'Unione europea** (es. Spagna), riaddebiti al rivenditore estero il costo di trasporto fatturato dal vettore nazionale per l'**invio dei beni dalla Spagna all'Italia**.

Dal punto di vista territoriale, è noto che, dal 2010, a seguito delle novità introdotte dal D.Lgs. n. 18/2010, i trasporti di beni in ambito intracomunitario si considerano **territorialmente rilevanti nel Paese del committente**, se quest'ultimo **agisce in veste di soggetto passivo d'imposta**. Tali operazioni, da non imponibili, ai sensi dell'art. 40, comma 5, del D.L. n. 331/1993, sono diventate non soggette a Iva e, di conseguenza, irrilevanti ai fini sia della formazione del *plafond* per l'acquisto di beni e servizi senza applicazione dell'imposta, sia dell'acquisizione dello *status* di esportatore abituale.

Più in generale, la regola generale prevista, per i **servizi “generici”**, dall'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972, basata sulla tassazione nel Paese del committente, si applica alle **“prestazioni di trasporto di beni, comprendendo in tale ambito i trasporti nazionali, quelli intracomunitari e quelli internazionali”** (Circolare dell'Agenzia delle Entrate 30 dicembre 2009, n. 58, § 1).

Si tratta del criterio-base previsto per i rapporti “B2B”, in quanto – per i **rapporti “B2C”** – l'art. 7-sexies del D.P.R. n. 633/1972 distingue a seconda che il trasporto di beni sia intracomunitario o meno. Nello specifico, in deroga alla regola generale prevista quando il committente **non agisce in veste di soggetto passivo d'imposta**, basata sulla tassazione nel Paese del prestatore, trova applicazione lo stesso criterio di collegamento con il territorio dello Stato già stabilito dal previgente art. 7, comma 4, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972. In pratica:

- le **si considerano effettuate in Italia quando il trasporto ha inizio nel territorio dello Stato** (art. 7-, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972), laddove – per “” s'intende il trasporto di beni il cui luogo di partenza e il cui luogo di arrivo sono situati nel territorio di due Stati membri diversi; in particolare, il “” è il luogo in cui inizia effettivamente il trasporto dei beni, senza tener conto dei tragitti compiuti per recarsi nel luogo in cui si trovano i beni, mentre il “” è il luogo in cui il trasporto dei beni si conclude effettivamente (art. 7, comma 1, lett. f), del D.P.R. n. 633/1972);
- le **prestazioni di trasporto di beni diverse dal trasporto intracomunitario di beni si**

considerano effettuate in Italia in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato (art. 7-sexies, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972). Riguardo alla determinazione della quota-parte di tali prestazioni di servizi resa nel territorio dello Stato si deve fare riferimento alla C.M. n. 11/420390 del 7 marzo 1980, che ha fissato nella misura del **5%** la percentuale forfetaria di ogni singolo intero trasporto internazionale marittimo riferibile alle acque territoriali italiane e alla R.M. n. 89/E del 23 aprile 1997, che ha fissato nella misura del **38%** la percentuale forfetaria dell'intero tragitto del singolo volo internazionale riferibile alla prestazione resa nello spazio aereo italiano (Circolare dell'Agenzia delle Entrate 29 luglio 2011, n. 37, § 3.2.2).

Dalle considerazioni che precedono si desume che il trasporto eseguito dal vettore italiano, relativo ai beni che dalla Spagna giungono in Italia, deve essere fatturato, nei confronti dell'impresa, con **addebito dell'IVA**.

In sede di **riaddebito** del costo di trasporto al rivenditore spagnolo, lo **schema contrattuale** che lega le controparti è quello del **mandato senza rappresentanza**. Di conseguenza, gli effetti dell'atto negoziale sono imputabili al mandatario (impresa), il quale rende successivamente in proprio la stessa prestazione al mandante (rivenditore).

È noto, infatti, che lo schema del mandato senza rappresentanza implica che al mandante sia trasferito un servizio avente **identica natura** di quello che, nel rapporto intrattenuto con il terzo prestatore, è stato acquistato dal mandatario.

L'equiparazione riguarda anche il **regime applicabile ai fini Iva**, ma nel rispetto delle regole territoriali. Nel caso di specie, ciò significa che l'impresa, per il costo di trasporto riaddebitato al rivenditore spagnolo, deve emettere **fattura non soggetta a Iva** ai sensi dell'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972, con la dicitura **“inversione contabile”** (art. 21, comma 6-bis, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972).

Il riaddebito in esame deve essere, inoltre, dichiarato nel **modello INTRA 1-quater**, in relazione al periodo (mese o trimestre) di registrazione della relativa fattura.