

IVA

IVA alternata per i mezzi di trasporto ceduti a soggetti sammarinesi

di Marco Peirolo

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.

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, vale a dire quelli che soddisfino **almeno una delle condizioni** relative, da un lato, alla **percorrenza effettiva** del mezzo anteriormente alla sua cessione a titolo oneroso (chilometraggio non superiore a 6.000 Km, ore di volo non superiori a 40 e ore di navigazione non superiori a 100) e, dall'altro, al **momento di effettuazione della cessione** (necessariamente non oltre 6 mesi dalla data del provvedimento di prima immatricolazione o del provvedimento di iscrizione in pubblici registri o di altri provvedimenti equipollenti, se si tratta di veicoli a motore, ovvero 3 mesi dalla data del provvedimento di prima immatricolazione o del provvedimento di iscrizione in pubblici registri o di altri provvedimenti equipollenti, se si tratta di aeromobili o di imbarcazioni).
- 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, infatti, sono **in ogni caso assoggettate a IVA nel Paese di destinazione** (nella specie, a San Marino), ai sensi, rispettivamente, degli artt. 19 e 20 del D.M. 24 dicembre 1993, anche se il cedente non è un operatore economico. In quest'ultima ipotesi, il cedente italiano può chiedere il **rimborso dell'IVA** pagata in sede di acquisto, previa presentazione del **modello 38 RIC**, approvato con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 31 gennaio 2002, all'Ufficio delle Entrate territorialmente competente, entro 60 giorni dall'effettuazione dell'operazione (art. 19 del D.M. 24 dicembre 1993 e art. 4 del D.M. 19 gennaio 1993).

Riepilogando, quando il cessionario sammarinese è un **soggetto passivo IVA**, indipendentemente dallo *status* “nuovo” o “usato” del mezzo di trasporto, si applica il regime di non imponibilità se ricorrono le condizioni previste dall’art. 4 del D.M. 24 dicembre 1993, essendo richiesto che l’operatore italiano:

- 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).

Laddove, però, il mezzo di trasporto sia “**usato**”, se il cedente italiano ha applicato il **regime speciale del margine**, la differenza tra il prezzo dovuta dal cessionario e quello relativo all’acquisto, aumentato delle spese di riparazione e di quelle accessorie, beneficia della **non imponibilità IVA** ai sensi dell’art. 37, comma 1, del D.L. n. 41/1995.

Se, invece, il cessionario sammarinese è un “**privato consumatore**”, è prevista l’applicazione alternata dell’IVA, a San Marino o in Italia, in funzione dello *status*, rispettivamente, “nuovo” o “usato”, del mezzo di trasporto.

Nello specifico, se il mezzo è “**nuovo**”, è il cedente italiano, soggetto passivo, che deve assolvere l’imposta dovuta a San Marino previa identificazione ai fini IVA, mentre per il mezzo “**usato**” è previsto l’addebito al cliente sammarinese dell’IVA dovuta in Italia, che può essere calcolata sul margine, come sopra determinato, se il cedente nazionale applica il regime speciale per i beni d’occasione, di cui all’art. 36 del D.L. n. 41/1995.