

IVA

La condizione del trasporto nelle cessioni intracomunitarie a distanza

di **Marco Peirola**

L'attuale normativa Iva detta un **regime particolare** per le vendite in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, ove effettuate nell'ambito dell'Unione europea nei confronti di **"privati consumatori"**.

Come regola generale, è infatti prevista la **tassazione nel Paese membro di destinazione**, purché le vendite effettuate nel singolo Paese siano **superiori ad una determinata soglia annua**, al di sotto della quale l'imposta **resta dovuta nel Paese membro di origine**. In particolare, è richiesto che le cessioni effettuate in Italia siano superiori, nell'anno precedente e/o nell'anno in corso, a **35.000,00 euro**, mentre per le cessioni in altro Paese membro il limite monetario, sempre riferito all'anno precedente e/o all'anno in corso, è pari a **100.000,00 euro**, **ovvero al minore ammontare eventualmente in vigore nel Paese di destinazione**.

Nell'ambito delle disposizioni applicative della Direttiva 2006/112/CE è stato specificato che il superamento **in corso d'anno** della soglia **non ha effetto sulle operazioni già effettuate nell'anno**, che restano pertanto imponibili nel Paese del cedente. La tassazione a destinazione delle **"vendite a distanza"** si applica **a partire dalla cessione che determina lo "sforamento"** ed ha effetto per tutte le restanti "vendite a distanza" effettuate nell'anno in corso e in quello successivo ([articolo 14 del Regolamento n. 282/2011/UE](#)).

La disciplina in esame risponde ad una duplice esigenza, essendo diretta ad evitare che, per i beni venduti tramite la particolare modalità del commercio a distanza, gli **acquisti dei "privati consumatori"** siano **deviati a favore dei Paesi membri che applicano aliquote più basse** e, allo stesso tempo, ad assicurare condizioni eque di concorrenza tra i Paesi membri.

Nella normativa italiana, il riferimento alle **"cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili"** è superato dalla diversa locuzione utilizzata dal precetto comunitario di riferimento, laddove l'[articolo 33, paragrafo 1, della Direttiva 2006/112/CE](#) dispone che si considera come luogo impositivo, se i beni sono **spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto**, quello in cui i beni si trovano al momento d'arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente. **Non conta**, cioè, **la modalità di organizzazione della vendita**, essendo sufficiente che la spedizione o trasporto della merce sia effettuato direttamente dal cedente o da terzi per suo conto, come chiarito in via definitiva dalla norma di interpretazione autentica contenuta nel primo comma dell'[articolo 11-quater del D.L. 35/2005](#), aggiunto in sede di conversione nella L. 80/2005.

Il Regno Unito e il Belgio hanno chiesto alla Commissione europea di chiarire un aspetto specifico della disciplina, riguardante l'interpretazione della locuzione **“beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto”** contenuta nell'[articolo 33, paragrafo 1, della Direttiva Iva](#). Alcune imprese, infatti, **separano intenzionalmente la cessione dei beni dalla loro spedizione o trasporto** al fine di applicare l'Iva nel Paese di origine in luogo di quella del Paese di destinazione, quand'anche **è il cedente che cura l'invio dei beni al cliente, sia pure indirettamente attraverso l'intervento del terzo incaricato della spedizione o trasporto**.

Investito della questione, il Comitato Iva, nel WP n. 855 del 5 maggio 2015, ha messo in luce l'esigenza di privilegiare **un'interpretazione più ampia** della locuzione di cui sopra, che tenga conto della **“realtà economica”** più che delle clausole contrattuali, in coerenza con gli obiettivi della disciplina di assicurare **l'imposizione nel Paese di consumo e di evitare fenomeni di distorsione della concorrenza**: *“Goods can be seen as having been dispatched or transported ‘on behalf of the supplier’ not only in situations where the **supplier directly intervenes in the transport** or dispatch but also in situations where he is **indirectly associated with the transport of the goods to the customer**”*.

Questo approccio, confermato dalla Commissione europea nella riunione n. 104 del 4 e 5 giugno 2015, implica che *“for the application of the distance selling arrangements, regard must be had to the economic reality and not only the contractual arrangements between the supplier, the transporter and the customer. It would allow their application both where the supplier is directly involved in the transport or dispatch of the goods and where he is indirectly involved. Indirect involvement in the transport or dispatch of the goods could be considered present in situations where the supplier is involved with the company providing the transport service (e.g. by actively promoting, suggesting or recommending the transport company to the customer), even though the supplier does not as such conclude a contract with the transport company for the transport nor bears the cost of transportation or assumes any responsibility for transporting the goods to the client. According to this broader interpretation, under those specific circumstances, the goods should still be considered to be delivered ‘on behalf of the supplier’, falling therefore in the scope of Articles 33 and 34 of the VAT Directive”*.

Tale impostazione è stata recepita, da ultimo, nella proposta di Direttiva COM(2016) 757 del 1° dicembre 2016, che, a decorrere dal 1° gennaio 2021, modifica il citato [articolo 33, paragrafo 1, della Direttiva Iva](#) prevedendo che **“è considerato luogo di una cessione di beni spediti o trasportati dal fornitore, *direttamente o indirettamente per suo conto*, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto, *il luogo in cui i beni si trovano al momento d'arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente (...)*”**.

È il caso di osservare che, a decorrere sempre dal 2021, la proposta di Direttiva **estende il regime speciale attualmente previsto per i servizi elettronici** prestati da soggetti passivi stabiliti nella UE, ma non nel Paese membro di consumo, alle **cessioni intracomunitarie di beni “a distanza”**. Tenuto conto che i soggetti che effettuano tali cessioni avranno la **possibilità di utilizzare il MOSS**, dichiarando e pagando l'Iva su tutte le vendite a distanza in un unico Paese membro, la proposta elimina le soglie al di sotto delle quali l'imposta resta dovuta nel Paese

membro in cui ha inizio la spedizione o il trasporto, sostituendole con una **soglia di 10.000,00 euro per le microimprese**, sino al raggiungimento della quale il luogo delle cessioni soggette al regime speciale rimane il Paese membro del cedente. Infine, l'obbligo di **emettere fattura per le vendite a distanza** in ambito intracomunitario, previsto dall'[articolo 220, paragrafo 1, punto 2\), della Direttiva Iva](#), dovrebbe essere eliminato ove ci si avvalga del **regime speciale**, in quanto ricollegato all'attuale disciplina delle vendite a distanza che richiede il monitoraggio delle soglie nazionali.



Seminario di specializzazione

CASI PRATICI DI IVA CON L'ESTERO

Scopri le sedi in programmazione >