

IMPOSTE INDIRETTE

L'e-commerce e la vendita di prodotti sottoposti ad accise

di Leonardo Pietrobon

La pratica delle vendite *online* ormai risparmia pochissimi settori economici, se non addirittura nessuno, ma **non tutte le tipologie di transazioni economiche** concluse "telematicamente" **sono riconducibili** al concetto di **commercio elettronico**, giuridicamente inteso secondo le disposizioni di cui alla **Direttiva 31/2000** e al **D.Lgs. 70/2003** e/o sotto il profilo fiscale. I casi ai quali si vuole fare riferimento sono ad esempio:

- la cessione di **beni omaggio** congiuntamente al bene principale (ad esempio qualche prodotto tester);
- le **prenotazioni di alberghi o simili**;
- l'acquisto di **biglietti aerei online**;
- ed infine l'acquisto di **prodotti sottoposti ad accise**.

Per le prime - le cessioni di beni omaggio - abbiamo un'espressa esclusione ad opera dell'Agenzia delle Entrate ([circolare 13/E/1994](#)), secondo la quale per tali operazioni, non sussistendo la condizione di onerosità, **non può trovare applicazione la disciplina delle vendite a distanza**.

L'acquisto e/o la prenotazione di camere di albergo e di biglietti aerei, come ricordato in più occasioni, ancora, dalla stessa Agenzia delle Entrate ([circolare 36/E/2010](#) e [circolare 37/E/2011](#)) e stabilito [dall'articolo 7, par. 3, Regolamento UE 282/2011](#) non rientrano nel concetto di commercio elettronico, in quanto in tali ipotesi il **mezzo elettronico costituisce un mero strumento di raccolta delle prenotazioni** e viene utilizzato come un **mezzo di comunicazione** equiparabile ad un telefono o ad un fax.

Per quanto riguarda, invece, **le cessioni di beni sottoposti ad accisa** (quali, a mero titolo esemplificativo, vino, alcolici, ecc.), si può affermare che, **ai fini Iva**, tali cessioni, seppur effettuate mediante l'ausilio di strumenti *online* (siti vetrina), **non sono riconducibili alle vendite a distanza** effettuate nei confronti di soggetti non dotati di partita Iva.

La seconda considerazione doverosa in tale ultima ipotesi di vendita è che la **cessione online** a privati consumatori della UE dei **beni soggetti ad accisa** non è compito facile in Italia, in considerazione del fatto che tali operazioni sono soggette a **particolari procedure**, nonché **adempimenti amministrativi** sia ai fini **Iva** che per quanto riguarda l'assolvimento delle **accise**.

Sotto il profilo normativo Iva, per vendite di prodotti soggetti ad accisa, **il luogo impositivo si desume dalle disposizioni della Direttiva 2006/112/CE (articoli 32, 33 e 34)** che definiscono

il presupposto territoriale delle **cessioni di beni**. In aderenza ai principi espressi nella citata direttiva, l'**Agenzia delle Entrate**, con la **nota n. 20462 del 15.2.2013**, ha stabilito che la **territorialità** di tali operazioni è subordinata al "**soggetto che esegue il trasporto dei beni** in questione.

In particolare, come stabilito dall'[articolo 41, comma 1, lett. b\) D.L. 331/1993](#), per i **beni soggetti ad accisa, il luogo di tassazione ai fini Iva deve sempre essere individuato nel Paese di destinazione**, nell'ipotesi in cui il trasporto del bene in questione sia effettuato dal **fornitore** ovvero per suo conto (normalmente così avviene nella vendita di beni *online*)

Nel caso in cui, invece, il **trasporto sia effettuato dal soggetto acquirente comunitario**, nonché consumatore finale, tornano **applicabili le regole "ordinarie"** per stabilire la rilevanza territoriale dell'operazione di cessione, cui all'[articolo 7-bis D.P.R. 633/1972](#), in base al **quale l'assoggettamento ad Iva si realizza nel Paese ove si trova il bene al momento della cessione** (Paese di origine).

Di contro,

1. se la vendita dei prodotti soggetti ad accisa **avviene nei confronti di un consumatore finale comunitario**;
2. il **bene al momento della cessione si trova in territorio italiano**;
3. ma il **trasporto di tale bene avviene da parte del cessionario comunitario** nel proprio Paese comunitario,

l'operazione sarà soggetta ad Iva in Italia (sul punto si veda la **consulenza giuridica n. 954-72/2012** dell'Agenzia delle Entrate in risposta a Confindustria Piemonte e l'**interrogazione parlamentare n. 5-05068 del 19.3.2015**).

Nella citata **consulenza giuridica**, l'Agenzia delle Entrate riporta, in tema di trasporto dell'acquirente privato, unicamente la locuzione "**effettuato dall'acquirente**". Ciò posto, tale locuzione dovrebbe ricoprire anche "**in nome e per conto dell'acquirente**" ovvero "**per suo conto**", in quanto la domanda posta da Confindustria Piemonte riportava il caso della spedizione/trasporto organizzati dall'acquirente comunitario.

Trasporto effettuato dal cedente

La cessione è territorialmente rilevante nel Paese di destinazione anche se la soglia nel Paese di origine, vale a dire nel luogo monetaria non risulta superata ([articoli 33](#) e in cui i beni si trovano nel momento di [34, par. 1, lett. a, Direttiva](#)).

Trasporto effettuato dal cessionario

La cessione è territorialmente rilevante nel Paese di destinazione anche se la soglia nel Paese di origine, vale a dire nel luogo di partenza del trasporto o/spedizione ([articolo 32 Direttiva](#)).

Per quanto riguarda, infine, la seconda questione, ossia **l'applicazione delle accise alle venite online**, in linea generale si fa presente che i **soggetti passivi d'imposta**, in qualità di cedenti di prodotti sottoposti ad accisa a clienti privati nel proprio Paese, **sono tenuti ad applicare i diritti**

di accisa secondo le aliquote valide in tale Paese di origine.

Conseguentemente **nel caso in cui il cedente soggetto passivo Iva italiano venga online** dei prodotti soggetti ad accisa **a privati di altri Paesi della UE**, diversi dall'Italia, dovrà immettere in consumo tali beni, ai fini delle accise, nel singolo Paese UE di consumo.

In altri termini e sotto il profilo pratico, la **vendita online** dei **prodotti soggetti ad accisa a consumatori finali** (soggetti privati) di altro Paese della UE, con trasferimento dei prodotti all'estero in regime sospensivo, deve essere effettuata con le seguenti **modalità**:

1. **i beni devono essere spediti ad un soggetto di altro Paese della UE** dotato di **codice d'accisa** (operante per conto terzi) e, per meglio dire, a un depositario autorizzato ovvero a un destinatario registrato UTF con codice d'accisa;
2. **tale soggetto provvede a ricevere i prodotti e ad immetterli in consumo** (ai fini delle accise) nel Paese di destino;
3. infine, **ai fini Iva l'impresa italiana deve identificarsi** (mediante rappresentante fiscale ovvero identificazione diretta Iva ovvero apertura stabile organizzazione) nel **Paese di destino** per assoggettare la cessione ad Iva del Paese UE dove avviene la cessione.

Seminario di specializzazione

LA GESTIONE DELLE ATTIVITÀ DOGANALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)