

IVA

La fatturazione delle spese di trasporto ad un soggetto estero

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**



L'emissione di una fattura per l'**addebito delle spese di trasporto** ad un soggetto estero deve essere valutata, ai fini Iva, in **considerazione dell'accessorietà del servizio** rispetto ad un'operazione principale effettuata.

Ai sensi dell'[articolo 12 D.P.R. 633/1972](#), il **trasporto**, così come la posa in opera, l'imballaggio, il confezionamento, la fornitura di recipienti o contenitori, se **accessorio ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi**, non è autonomamente soggetto all'imposta nei rapporti tra le parti dell'operazione principale. Si tratta del caso in cui ci sia **un'operazione principale** ed i soggetti che fatturano siano gli stessi ossia che l'operazione accessoria sia posta in essere dal cedente o prestatore, ovvero per suo conto e a sue spese.

Per la sussistenza del rapporto di accessorietà è necessaria, ma non sufficiente, la convergenza di tutte le prestazioni nella direzione della **realizzazione di un unico obiettivo**. È altresì necessario un nesso di **dipendenza funzionale** delle prestazioni accessorie rispetto alla prestazione principale. Occorre in particolare che le prestazioni accessorie **siano effettuate proprio per il fatto che esiste una prestazione principale**, in combinazione con la quale possono portare ad un determinato risultato perseguito. Sono quindi accessorie solo le operazioni **poste in essere dal medesimo soggetto** in necessaria connessione con l'operazione principale alla quale, quindi, accedono e che hanno, di norma, la funzione di integrare, completare o rendere possibile la detta prestazione o cessione principale.

Se la cessione o prestazione principale è **assoggettata all'imposta**, anche i corrispettivi delle cessioni o prestazioni accessorie concorrono a formare la base imponibile. Se la cessione principale **non è assoggettata** ad Iva, perché ad esempio riguarda una cessione intracomunitaria, verrà emessa una fattura per **operazione non imponibile ai sensi dell'articolo 41 D.L. 331/1993**, **natura operazione N3.2** nel formato xml. L'addebito allo stesso cliente, anche in un momento successivo, delle spese di trasporto relative a quella cessione, avrà lo **stesso trattamento Iva**.

Allo stesso modo, se la cessione principale riguarda un'esportazione, verrà emessa una **fattura per operazione non imponibile ai sensi dell'[articolo 8, comma 1, lettera a\) o b\) D.P.R. 633/1972](#)**, **natura operazione N3.1** nel formato xml, per il file relativo alla comunicazione delle operazioni transfrontaliere, eventualmente inviato all'Agenzia delle entrate. Ricordiamo a tal proposito che le operazioni accompagnate da bolletta doganale non sono soggette ad obbligo di invio allo Sdl come operazioni transfrontaliere, ex [articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#).

Ma cosa succede se manca l'operazione principale? L'addebito delle spese di trasporto da parte dell'operatore italiano nei confronti di un soggetto passivo estero è inquadrato tra le **prestazioni di servizi generiche territorialmente non rilevanti in Italia** e pertanto verrà emessa una fattura fuori campo Iva ai sensi dell'[articolo 7-ter D.P.R. 633/1972](#).

Sulla fattura verrà riportata la dicitura "**inversione contabile**" nel caso di addebito a soggetto comunitario oppure "**operazione non soggetta**" con addebito a soggetto extra comunitario. La natura dell'operazione da indicare nel file xml da inviare allo Sdl in tal caso sarà **N2.1 – Operazioni non soggette ad Iva ai sensi degli [articoli da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/1972](#)**; se l'importo supera 77,47 euro sarà assoggettato ad imposta di bollo di 2 euro.

A livello di comunicazione Intra, ipotizzando una prestazione di servizio effettuata **tra soggetti passivi di due Paesi comunitari distinti**, occorre verificare come la stessa viene addebitata al cliente finale.

Se si tratta di una prestazione accessoria ad una vendita di beni, di cui all'[articolo 12 D.P.R. 633/1972](#), l'operazione complessiva dovrà essere evidenziata solo negli **elenchi Intrastat relativi ai beni** - Intra 1-bis.

Diversamente, la prestazione di trasporto andrà indicata nei **modelli riepilogativi relativi ai servizi** – Intra 1-quater.

Per quanto riguarda infine la **non imponibilità di cui all'[articolo 9, comma 1, D.P.R. 633/1972](#)**, si precisa che tale disposizione **continua a trovare applicazione** per le operazioni che rientrano nel campo di applicazione dell'imposta ai sensi dei precedenti articoli da 7 a 7-septies e che **sono quindi territorialmente rilevanti in Italia**: continuano ad essere non imponibili all'Iva le operazioni rese nei confronti di **committenti stabiliti nel territorio dello Stato**, ove ricadenti nell'ambito applicativo delle prestazioni di cui al comma 1 dell'articolo 9 come ad esempio al numero 2) i servizi di trasporto relativi a beni in esportazione.

Occorre infine tenere conto del comma 3 dell'[articolo 9 D.P.R. 633/1972](#) introdotto dall'[articolo 5-septies, comma 1 D.L. 146/2021](#), per cui **a decorrere dal 1° gennaio 2022** sono comunque imponibili i servizi di trasporto **resi a soggetti diversi** a) dall'esportatore; b) dal titolare del regime di transito; c) dall'importatore; d) dal destinatario dei beni; e) dal prestatore di servizi di spedizione relativi a trasporti di persone eseguiti in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero in dipendenza di unico contratto, a trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione, nonché a trasporti di beni in

importazione sempreché i corrispettivi dei servizi di spedizione siano inclusi nella base imponibile nonché dal prestatore di servizi relativi alle operazioni doganali (di cui al n. 4 dell'[articolo 9, comma 1, D.P.R. 633/1972](#)).