

Attualità

## Disciplina degli scambi commerciali con San Marino - 3

11 Luglio 2005

Le cessioni a residenti sammarinesi: le deroghe

Come è già stato anticipato nei precedenti articoli, la disciplina Iva che regola i rapporti di interscambio tra Italia e San Marino si basa sugli stessi principi che regolamentano gli scambi di merci tra i Paesi aderenti alla Unione europea. Infatti, così come avviene in ambito Ue, gli operatori nazionali devono osservare particolari procedure quando effettuano delle cessioni a favore di enti e associazioni che hanno realizzato acquisti in Italia per determinati volumi, quando realizzano delle vendite tramite cataloghi e simili in favore di privati residenti nella Repubblica sammarinese e, infine, quando vendono dei mezzi di trasporto nuovi (o considerati come nuovi) di fabbrica.

### **Le cessioni ad enti, associazioni ed altre organizzazioni**

Le cessioni effettuate da operatori economici italiani nei confronti di enti, associazioni e altre organizzazioni similari aventi sede nel territorio dello Stato sammarinese devono essere considerate a tutti gli effetti delle vendite realizzate nei confronti di privati, per cui, a norma dell'articolo 7 del decreto ministeriale 24 dicembre 1993 devono essere assoggettate a imposta sul valore aggiunto.

L'unico caso in cui opera il regime della non imponibilità si verifica quando l'ente svolge un'attività economica e quindi è in possesso di un proprio codice identificativo fiscale, ovvero quando effettua acquisti per un importo uguale o superiore a 8.263,31 euro.

In questa ipotesi, l'ente o l'associazione sammarinese è obbligata a chiedere all'Ufficio tributario il codice identificativo da comunicare al fornitore italiano di modo che questi possa fatturare in regime di non imponibilità Iva.

### **Le cessioni per corrispondenza tramite cataloghi e simili**

In più occasioni, nei precedenti articoli, si è detto che le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti privati sono assoggettate a imposta nello Stato del cedente, anziché in quello di

destinazione

Tuttavia, e così come accade in ambito comunitario, l'applicazione generalizzata delle vendite tramite cataloghi per corrispondenza e simili avrebbe potuto comunque creare delle distorsioni di concorrenza, per cui anche nei rapporti con San Marino si è stabilito di derogare il principio di tassazione nel paese di origine previsto per i privati (cfr. articolo 20 del decreto ministeriale 24 dicembre 1993).

Perché operi la deroga, è comunque necessario che sussistano contemporaneamente due condizioni. La prima richiede che i cedenti operatori economici italiani nell'anno solare precedente abbiano posto in essere vendite a distanza nei confronti di soggetti residenti nell'altro Stato, escluse quelle concernenti i mezzi di trasporto nuovi, per un ammontare superiore a 27.889 euro, ovvero, qualora non si sia verificata tale condizione, dal momento in cui tale limite venga superato nell'anno in corso.

La seconda che i beni siano spediti o trasportati dal cedente o per suo conto nel territorio dell'altro Stato.

Al di fuori di queste due condizioni, l'imposta viene assolta nel paese di origine, così come stabilito dall'articolo 7, e, quindi, le operazioni di vendita tramite cataloghi e quelle a esse assimilate sono considerate a tutti gli effetti operazioni interne.

Evidentemente, laddove l'acquirente fosse un operatore economico residente in San Marino e, come tale, in possesso di un proprio codice identificativo, l'operazione sarebbe comunque non imponibile in base alle disposizioni già esaminate.

E' il caso di segnalare in questa sede una recente risoluzione dell'Agenzia delle Entrate (n. 39/E del 31 marzo scorso) relativa agli scambi intracomunitari, ma i cui principi sono pacificamente estensibili anche nei rapporti Italia San Marino, dove è stato precisato che il cosiddetto regime delle vendite a distanza impone che il trasferimento dei beni nell'altro Stato debba sempre avvenire sulla base di un contratto di vendita già perfezionato.

Ancorché non interessi gli scambi italo sammarinesi, sempre su questo specifico tema, si segnala la recente disposizione contenuta all'articolo 11-*quater* del decreto legge 14 marzo 2005, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 maggio 2005, n. 80, che potrebbe essere oggetto di qualche fraintendimento.

Più precisamente nel citato articolo si afferma che *"la locuzione "le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili di beni", di cui agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1 lettera b), del*

*decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, deve intendersi riferita alle cessioni di beni con trasporto o destinazione da parte del cedente, a nulla rilevando le modalità di effettuazione dell'ordine di acquisto".*

Dato il tenore letterale della norma, è evidente che questa disposizione non può operare alle fattispecie che in questa sede interessano, semmai potrà essere fonte di ispirazione per adeguare in un futuro quanto previsto dal decreto ministeriale 24 dicembre 1993.

Peraltro si deve segnalare che nel citato decreto la formulazione della norma (articolo 20, 1° comma, prima parte) è sensibilmente diversa: *"1. Le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili con trasporto a carico del cedente, di beni diversi dai mezzi di trasporto nuovi, nei confronti di soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni, scontano l'imposta nel Paese di destinazione ..."*.

### **Le cessioni di mezzi di trasporto**

Da ultimo, si esaminano le disposizioni contenute nel decreto ministeriale 24 dicembre 1993 relative alle cessioni dei mezzi di trasporto.

Al riguardo, si può preliminarmente affermare che qualsiasi veicolo ceduto da un operatore nazionale in favore di un operatore sammarinese è soggetto al regime della non imponibilità.

Diversamente, nel caso in cui l'acquirente fosse un privato o un soggetto a esso assimilato è necessario distinguere tra mezzi di trasporto nuovi o considerati come nuovi da quelli da considerare usati.

Per i primi opera sempre il regime della non imponibilità, mentre per i mezzi di trasporto usati si applicano le regole previste per le cessioni interne.

Questo significa che, oltre a operare il regime, l'operazione è soggetta a Iva se il cedente si è precedentemente detratto l'imposta, invece, è esente da Iva, ai sensi dell'articolo 10, comma 1 n. 27-*quinquies*, Dpr n. 633/1972, se il cedente a suo tempo non si è potuto detrarre l'imposta.

Per memoria, è il caso di ricordare quanto stabilito in tema di detraibilità dall'articolo 30, comma 4, della legge n. 388 del 23 dicembre 2000 in vigore dal 1° gennaio 2001, il quale prevede che per i mezzi di trasporto per i quali si è detratta parzialmente l'imposta pagata in fase di acquisto o importazione (10 per cento ovvero 50 per cento per i veicoli non a propulsione interna, quali ad esempio i motori elettrici), nella successiva cessione la base imponibile deve essere determinata applicando le stesse percentuali di detraibilità al prezzo di vendita.

Nel rinviare alla tabella in cui si rappresentano le situazioni appena individuate, si segnala come la distinzione tra mezzi di trasporto nuovi e usati è richiamata all'articolo 19 del decreto ministeriale

24 dicembre 1993, il quale a sua volta rinvia ai criteri contenuti nell'articolo 38, comma 4, del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331: *"pertanto, sono assoggettati alle disposizioni del decreto in commento i seguenti mezzi: le imbarcazioni di lunghezza superiore a 7,5 metri, gli aeromobili con peso totale al decollo superiore a 1.550 kg ed i veicoli con motore di cilindrata superiore a 48 cc. o potenza superiore a 7,2 KW, destinati al trasporto di persone o di cose, escluse le imbarcazioni destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare e gli aeromobili destinati a imprese di navigazione aerea che effettuano prevalentemente trasporti internazionali. I mezzi di trasporto sono considerati "nuovi" alla duplice condizione: che non abbiano navigato per oltre 100 ore o volato per oltre 40 ore, ovvero abbiano percorso oltre 6.000 chilometri, che la cessione sia effettuata dopo che dalla data di immatricolazione o di iscrizione in pubblici registri o di altri provvedimenti equipollenti siano decorsi tre mesi per imbarcazioni o aeromobili, ovvero sei mesi per veicoli a motore"*.

Un'ultima annotazione, infine, relativamente all'obbligatorietà dell'emissione del documento di trasporto che, in questa specifica fattispecie, non opera, essendoci un'esenzione di tipo assoluto per quei beni che si muovono autonomamente, a meno che gli stessi non vengano trasportati (cfr. 15/381322 del 19 marzo 1980).

<b>MEZZO DI TRASPORTO</b>	<b>CEDENTE ITALIANO</b>	<b>IVA REGIME</b>
Nuovo o come nuovo di fabbrica	Operatore economico	Operazione non imponibile (1)
	Privato	Operazione fuori campo Iva
Usato	Operatore economico	Operazione non imponibile - se l'acquirente sammarinese è un operatore (1)
		Operazione soggetta a Iva - se l'acquirente sammarinese è un privato (1) (2)

Privato

Operazione fuori campo

Iva

*1) Nel caso in cui l'Iva sia stata detratta soltanto parzialmente (articolo 30, comma 4, legge n. 388 del 23 novembre 2000), nella successiva cessione la base imponibile è determinata applicando al prezzo di vendita le stesse percentuali di detraibilità impiegate in fase di acquisto.*

*2) Nel caso in cui il cedente non si è detratto l'imposta pagata in fase di acquisto del veicolo, l'operazione di cessione è esente da Iva ai sensi dell'articolo 10, n. 27-quinquies del Dpr n. 633/72*

*3 - continua. La quarta puntata su FISCOoggi di mercoledì 13; le prime due sono state pubblicate il 4 e il 5 luglio*

di

**Giampaolo Giuliani**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/disciplina-degli-scambi-commerciali-san-marino-3>