Cessioni intracomunitarie "assimilate"

Autore : Studio Cerato & Associati

Categoria : Tutto IVA

Tagged as : Agenzia dell'entrate, cessioni intracomunitarie, soggetto passivo, spedizionetrasporto

Data : 4 Marzo 2021

L'art. 41, co. 2, del D.L. n. 331/93 contiene alcune fattispecie di operazioni che, nonostante manchi uno dei requisiti indicati nel paragrafo precedente, sono comunque qualificate come cessioni intracomunitarie non imponibili. Si tratta, in particolare, delle seguenti fattispecie:

- cessioni a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi da chiunque effettuate, anche nei confronti di privati. In tal caso, quindi, pur in assenza del requisito soggettivo di una delle due parti dell'operazione, il legislatore ha ritenuto di qualificare l'operazione come cessione intracomunitaria allo scopo di evitare che i soggetti privati potessero acquistare i mezzi di trasporto nuovi in Paesi membri con aliquote Iva meno elevate;
- invio dei beni in altro Stato membro per esigenze della propria impresa. Si tratta, come precisato anche nella sentenza della Corte di Giustizia Ue 6.3.2014 (cause riunite C-606/12 e C-607/12), del cd. "trasferimento a destinazione in altro Stato membro" di cui all'art. 17, par. 1, secondo periodo, della direttiva 2006/112/CE. Secondo tale norma un operatore nazionale che per esigenze della propria impresa trasferisce dei beni in altro Stato Ue effettua una cessione intracomunitaria cd. "assimilata". In tale ipotesi, infatti, nonostante non vi sia il trasferimento della proprietà dei beni, il legislatore ha ritenuto di qualificare l'operazione come non imponibile. Ciò comporta che il soggetto passivo nazionale deve identificarsi ai fini Iva nello Stato membro in cui ha inviato i beni ed emettere una fattura non imponibile nei confronti di detta posizione Iva, nonchè compilare gli elenchi Intrastat.

Con la risposta n. 273 del 25 agosto 2020 l'Agenzia delle entrate ha fornito interessanti chiarimenti in merito ad un'operazione di temporaneo stoccaggio di beni presso una piattaforma logistica situata in Belgio al fine di una successiva cessione a favore di soggetti passivi stabiliti nel Regno Unito ed in Irlanda.

L'istanza di interpello riguarda una società italiana (Alfa), operante nel settore della commercializzazione all'ingrosso di prodotti alimentari, che ha tra i propri clienti due soggetti passivi con sede rispettivamente in Gran Bretagna (Beta) ed in Irlanda (Gamma). In vista dell'uscita dalla Ue, anche ai fini Iva, della Gran Bretagna, Alfa intende modificare le modalità di approvvigionamento a favore dei due clienti comunitari. A tal fine, Alfa intende implementare una piattaforma logistica prezzo il magazzino di proprietà di un proprio partner (Delta) situata in Belgio allo scopo di avere la merce a disposizione e pronta per la spedizione in

Gran Bretagna ed in Irlanda 24 ore prima dell'invio dell'ordine da parte dei due clienti. In buona sostanza, Alfa invia periodicamente presso la piattaforma logistica in Belgio i quantitativi di beni che i due clienti comunicano in base alle proprie esigenze, i quali restano stoccati per brevi periodi e successivamente inviati dal Belgio presso il luogo convenuto in Gran Bretagna ed in Irlanda. Nell'istanza si precisa che né il depositario, né i cessionari hanno il potere di disporre dei beni stoccati presso la logistica in Belgio, in quanto i beni ivi presenti non possono essere ceduti a soggetti diversi dai due operatori comunitari (Beta e Gamma).

Nell'istanza di interpello la società Alfa ha ritenuto che lo stoccaggio dei beni presso la piattaforma logistica belga integrasse una "sosta tecnica" e che la successiva operazione di vendita si qualifichi come cessione intracomunitaria non imponibile direttamente tra Alfa e la società cliente finale (Beta e Gamma). Infatti, secondo la società Alfa, i beni all'atto della partenza dall'Italia sono già destinati ai due clienti finali comunitari, ed il transito presso la piattaforma logistica in Belgio non "interrompe" l'operazione. Così operando, Alfa emette un documento di trasporto con causale "in transito" al momento della partenza dei beni dall'Italia per il Belgio, ed annota la merce propria prezzo terzi nell'apposito registro di carico e scarico di cui all'art. 39 del DPR n. 633/72. Successivamente, all'atto della spedizione dei beni ai clienti comunitari (con partenza dalla piattaforma logistica in Belgio) Alfa emette fattura non imponibile art. 41 del D.L. n. 331/93 per cessione intracomunitaria di beni.

A supporto della soluzione prospettata, la società istante ha richiamato la C.M. 19 marzo 1980, n. 15, in cui era stato chiarito che la sosta tecnica dei beni presso vettori, spedizionieri o centri di spedizione dello stesso mittente, allo scopo di raggruppare i beni per la successiva vendita nei confronti dei clienti finali, non fa venir meno l'operazione di vendita sin dall'origine. In altre parole, poiché i beni sostano nella logistica per un tempo limitato all'effettuazione delle operazioni di smistamento, non si configura l'esecuzione di un distinto rapporto di deposito, con conseguente unitarietà della cessione.

L'Agenzia delle entrate (dopo aver ricordato che l'uscita del Regno Unito dalla Ue ha avuto effetto, ai fini che qui interessano, solamente a partire dal primo gennaio 2021), precisa che nel caso di specie non si rendono applicabili i chiarimento forniti con la C.M. n. 15 del 1980 in merito alla "sosta tecnica". Secondo l'Amministrazione finanziaria, infatti, lo stoccaggio della merce presso i magazzini in Belgio non costituisce una "sosta tecnica" nel significato voluto dalla richiamata circolare, poiché nel caso prospettato la sosta non è limitata al tempo necessario per il raggruppamento e lo smistamento della merce da parte del vettore, bensì è funzionale esclusivamente alle esigenze dei clienti comunitari i quali stabiliscono a loro discrezione il termine entro il quale ordinare la merce. Pertanto, afferma l'Agenzia, "diversamente dalla sosta tecnica cui si riferisce la circolare n. 15 del 1980, la sosta presso la piattaforma logistica in Belgio configura l'esecuzione di un distinto e autonomo rapporto di deposito tra la società istante e la società Delta".

Pertanto, escludendo il configurarsi della sosta tecnica, l'operazione in esame concretizza un mero spostamento fisico di beni dall'Italia al Belgio senza il passaggio della proprietà dei beni. Si assiste, quindi, ad un'ipotesi di cessione intracomunitaria "per assimilazione" e, in particolare, al cd. "trasferimento a se stessi" di cui all'art. 41, co. 2, lett. c), del D.L. n. 331/93, in base al quale è assimilato ad una cessione intracomunitaria non imponibile "l'invio dei beni nel territorio di altro Stato membro, mediante trasporto o spedizione a cura del soggetto passivo nel territorio dello Stato, o da terzi per suo conto, in base ad un titolo diverso da quelli indicati nel successivo comma 3 di beni ivi esistenti".

La riportata disposizione trova la sua fonte nell'art. 17 della Direttiva 2006/112/CE che assimila alle cessioni intracomunitarie vere e proprie (ossia onerose e con trasferimento della proprietà) la spedizione da parte di un soggetto passivo di beni della sua impresa a destinazione di altro Stato membro, a condizione che i beni stessi non siano oggetto di operazioni di manipolazione relative al perfezionamento

attivo o destinati ad essere utilizzati temporaneamente per l'esecuzione di prestazioni di servizi, o che beneficino dell'ammissione temporanea in totale esenzione dei dazi doganali. In conclusione, l'Agenzia sostiene quanto segue:

- l'invio del beni dall'Italia al Belgio, presso la piattaforma logistica, integra i presupposti affinchè si verifichi una cessione intracomunitaria di beni cd. "assimilata", di cui all'art. 41, co. 2, lett. c), del D.L. n. 331/93, con conseguente imponibilità nello Stato membro di destinazione (Belgio);
- la società Alfa deve nominare un rappresentante fiscale o identificarsi direttamente in Belgio al fine di assolvere l'imposta sull'acquisto intracomunitario "assimilato";
- la società Alfa deve altresì emettere fattura non imponibile, ai sensi dell'art. 46, co. 2 e 3, del D.L. n. 331/93 nei confronti della propria partita Iva belga;
- la successiva cessione dei beni, previamente stoccati presso la logistica in Belgio, nei confronti dei cessionari soggetti passivi nel Regno Unito ed in Irlanda, deve rispettare le formalità richieste dalla normativa iva belga (verosimilmente si realizza una cessione intracomunitaria non imponibile da parte della partita Iva belga nei confronti dei due cessionari comunitari clienti finali).