



Direzione Centrale Normativa

Ufficio Fiscalità Internazionale II.II. e IVA



ROMA 15.02.2013

FAX A:

CONFINDUSTRIA PIEMONTE
VIA MOROSINI 19
10128 TORINO

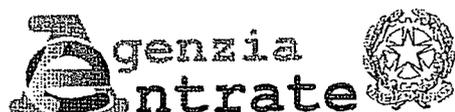
Fax: 011-5175204

pagine (inclusa cover) 7

CONSULENZA GIURIDICA N. 954-72/2012

Agenzia delle Entrate – DC. Normativa - Fax 06/50545512

ROMA - 00145 - VIALE C. COLOMBO, 426 C/D
TEL. 06/50543727 FAX 06/50545512
DC.NORM.FISCALITAINTERNAZIONALE
IVAEALTREIMPOSTEINDIRETTE@AGENZIAENTRATE.IT



Direzione Centrale Normativa

Settore Fiscalità internazionale e agevolazioni

Ufficio Fiscalità internazionale
IVA e altre imposte indirette

Roma, 15 FEB 2013

CONFINDUSTRIA PIEMONTE
VIA MOROSINI 19
10128 TORINO (TO)

Prot. 20462/2013

OGGETTO: Consulenza giuridica n. 954-72/2012
Associazione/Ordine CONFINDUSTRIA PIEMONTE
Codice Fiscale 80082290018
Istanza presentata il 20/08/2012

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 41 del DL n. 331 del 1993, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'associazione istante intende conoscere il corretto trattamento, ai fini Iva, delle cessioni di vino e di altre bevande alcoliche, spesso veicolate tramite Internet, effettuate dalle imprese ad essa aderenti, nei confronti di consumatori finali residenti in altri Stati membri dell'Unione Europea.

A tal riguardo l'istante fa presente quanto segue:

- l'art. 32 della direttiva 2006/112/CE stabilisce che il luogo ove si considera effettuata una cessione di beni con trasporto a destinazione dell'acquirente eseguito dal cedente, dal cessionario o da un terzo è lo Stato di partenza del bene;
- l'art. 33 della predetta direttiva deroga al precedente criterio, stabilendo che si

considera il luogo di cessione lo Stato membro d'arrivo dei beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, a partire da uno Stato membro diverso da quello di spedizione o trasporto, quando sono soddisfatte alcune condizioni. In particolare, quando la cessione dei beni è effettuata nei confronti di un soggetto passivo, o di un ente non soggetto passivo i cui acquisti intracomunitari non sono soggetti ad IVA ex art. 3, par. 1, della predetta direttiva ovvero di un privato consumatore;

- l'articolo 34 dispone che non si applica il criterio della territorialità dello Stato di destinazione del bene, di cui al precedente articolo 33, qualora i beni ceduti non sono prodotti soggetti ad accisa e non siano superate determinate soglie di valori annuali;

- l'articolo 41, comma n.1, lett. a), del DL n. 331 del 1993, convertito dalla legge n. 427 del medesimo anno, stabilisce che, a determinate condizioni, non sono imponibili nel territorio dello Stato, le cessioni a titolo oneroso di beni, trasportati o spediti nel territorio di altro Stato membro, dal cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto; le cessioni dei prodotti soggetti ad accisa sono non imponibili se il trasporto o spedizione degli stessi sono eseguiti in conformità degli articoli 6 e 8 del medesimo decreto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere dell'istante, le cessioni di vino e di altre bevande alcoliche, effettuate nei confronti di consumatori finali residenti in altri Stati membri dell'Unione Europea, nei limiti e alle condizioni di cui all'articolo 11 del D. Lgs. 504/1995 ("Testo unico delle accise"), devono essere assoggettate ad accisa e ed Iva in Italia, se il trasporto viene effettuato dall'acquirente. A tale proposito si precisa che l'art. 11 citato fa riferimento ad acquisti di beni soggetti ad accisa, effettuati da privati per il proprio uso ed in quantità limitate.

Nell'ipotesi in cui, invece, il trasporto venga effettuato dal fornitore, ovvero vengano

superati i limiti del predetto art. 11, l'istante ritiene che, ai fini delle accise, le cessioni debbano essere considerate alla stregua di quelle effettuate per fini commerciali; da ciò deriva l'obbligo, da parte dei venditori, di rispettare le stesse regole previste per le vendite effettuate nei confronti di imprese, con conseguente assoggettamento ad accisa nel paese di destinazione.

Ai fini Iva, invece, l'interpellante, sulla base della normativa comunitaria, (artt. 32, 33, 34 della direttiva 2006/112/CE) ritiene di dover fare una distinzione in base al soggetto che organizza la spedizione o il trasporto. Pertanto, nell'ipotesi di spedizione/trasporto organizzati dal cedente, l'Iva sarebbe dovuta nel paese di destinazione, mentre nel caso di spedizione/trasporto organizzati dall'acquirente, l'Iva dovrebbe essere assolta in Italia.

L'istante ritiene altresì che la disciplina nazionale sia in contrasto con quella comunitaria, poiché l'art. 41 del D.L. n. 331 del 1993 stabilisce che, nel caso di cessioni intracomunitarie, l'Iva dovrebbe essere assolta sempre nel paese di destinazione, indipendentemente dal soggetto che cura la spedizione o il trasporto.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Le questioni sollevate nell'istanza attengono al trattamento fiscale di operazioni consistenti in cessioni di bevande alcoliche dall'Italia verso consumatori finali residenti in altri Stati membri. In particolare l'istante richiama la disciplina delle accise e dell'IVA.

Al riguardo, si premette che tutto ciò che concerne il trattamento e la disciplina delle accise è di competenza dell'Agenzia delle Dogane ai sensi del Testo Unico del 26 ottobre 1995, n. 504 (testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte

sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative).

Ciò posto, con riferimento al trattamento ai fini IVA delle operazioni oggetto dell'istanza, si osserva quanto segue.

L'articolo 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331 del 1993 stabilisce il regime di non imponibilità con riferimento alle cessioni intracomunitarie di beni.

La circolare n. 13 del 1994 (parte B, paragrafo 2.1) ha chiarito che per la realizzazione delle cessioni intracomunitarie devono sussistere gli stessi requisiti soggettivi ed oggettivi previsti per gli acquisti intracomunitari (cedente ed acquirente entrambi operatori economici, onerosità dell'operazione, acquisizione o trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni e loro effettivo trasferimento in altro Stato comunitario). La medesima circolare precisa inoltre che si realizza un'operazione intracomunitaria, ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331 del 1993, per cessioni effettuate nei confronti di enti, associazioni ed altre organizzazioni analoghi a quelli previsti nella legislazione nazionale dall'art. 4, quarto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972.

Da quanto precede si ricava che gli acquisti effettuati da privati consumatori non sono contemplati dalla norma in commento.

Per completezza di esposizione si ricorda che il medesimo art. 41, comma 1, lett. a), quarto capoverso, del DL n. 331 del 1993, stabilisce che non sono imponibili nel territorio dello Stato le cessioni dei prodotti soggetti ad accisa, se il trasporto o la spedizione sono eseguiti in conformità degli articoli 6 e 8 del medesimo decreto. I predetti articoli sono stati abrogati a partire dal 1° aprile 2010, dal D.lgs. n. 48 del medesimo anno, e il loro contenuto è disciplinato, a partire dalla stessa data, negli articoli 6 e 8 del Testo Unico del 26 ottobre 1995, n. 504.

Al riguardo, si specifica che l'articolo 6 del Testo Unico stabilisce i casi in cui la circolazione dei prodotti soggetti ad accisa in Italia, nel territorio dell'Unione europea e in Stati terzi, avviene in regime di sospensione dell'imposta. L'articolo 8, invece, disciplina la figura del destinatario registrato. In entrambi i casi gli articoli in

questione fanno riferimento ad operazioni effettuate da operatori commerciali tenuti ad assolvere l'accisa secondo le modalità stabilite dalla legge.

Va, inoltre, ulteriormente precisato che le cessioni di beni a privati consumatori, oggetto della presente consulenza, trovano invece la propria disciplina nell'art. 41, comma 1, lett. b), del D.L. n. 331 del 1993.

Tale norma, tuttavia, va interpretata alla luce delle disposizioni comunitarie che regolano la materia, poiché la medesima, di complessa formulazione, costituisce la trasposizione degli artt. da 32 a 34 della Direttiva 2006/112/Ce.

L'articolo 33 della direttiva richiamata stabilisce che, nel caso di un bene spedito e trasportato a partire da altro Stato membro, l'operazione è rilevante nel Paese di destinazione, quando il trasporto è effettuato dal fornitore o dal cedente. Il successivo articolo 34 introduce una serie di deroghe, stabilendo in sostanza una ripartizione della potestà impositiva tra il Paese di partenza e quello di arrivo a fronte di una serie di elementi, tra cui il superamento di una soglia determinata che fa scattare l'imponibilità della cessione nello Stato membro di arrivo.

Tuttavia, le disposizioni di tale articolo non si applicano ai beni soggetti ad accisa (art. 34, par. 1, lett. a) che, quindi, se spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, sono sempre assoggettati ad IVA nel Paese di destinazione, a prescindere dal superamento o meno della soglia in questione.

Al contrario, le cessioni di beni soggetti ad accisa nei confronti di privati con trasporto in altro Stato membro da parte dell'acquirente sono disciplinate dall'art. 32, ai sensi del quale il luogo di tassazione è quello in cui si trova il bene al momento di partenza della spedizione o del trasporto.

Fatte tali premesse, occorre interpretare l'art. 41, comma 1, lett. b) del D.L. n. 331 del 1993 alla luce delle disposizioni comunitarie di cui sopra.

Tale norma, infatti, prevede l'imponibilità delle cessioni di beni nel Paese di destinazione a condizione che il trasporto venga effettuato dal fornitore o per suo conto, in perfetta aderenza alla normativa comunitaria. La locuzione presente nel

primo periodo della norma "di beni diversi da quelli soggetti ad accisa" va peraltro interpretata nel senso che solo per questi ultimi si applica la soglia di 100.000 euro che costituisce la discriminante per stabilire la tassazione nel Paese di origine ovvero in quello di destinazione.

In conclusione, alla luce di una corretta lettura dell'art. 41, comma 1, lett. b), per i beni soggetti ad accisa, il luogo di tassazione va sempre individuato nel Paese di destinazione, quando il trasporto è effettuato dal fornitore o per suo conto.

Al contrario, se il trasporto viene effettuato dall'acquirente, torna di applicazione il criterio generale di cui all'art. 7bis del D.P.R. n. 633 del 1972, con conseguente tassazione nel Paese di origine.

Da quanto precede si ricava che non sussiste una divergenza tra normativa interna e normativa comunitaria.



IL DIRETTORE CENTRALE AGGIUNTO

Annibale Dodero

