

**Risposta n. 300/2023**

***OGGETTO: Operazioni Italia–San Marino – Vendite a distanza – Assenza di trasporto o spedizione del bene a cura o per conto del fornitore – Esclusione***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

ALFA S.r.l. (in seguito, "Società", "Istante" o "Fornitore") afferma di essere fiscalmente residente nella Repubblica di San Marino e di voler intraprendere un'attività di produzione e di vendita di vari prodotti casalinghi, di bellezza, di benessere, per il c.d. "fai da te" e per il tempo libero, sia nei confronti di privati che nei confronti di operatori economici.

La Società intende cedere parte dei beni - alcuni dei quali di valore inferiore a euro 150 - ad acquirenti residenti in Italia che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni, per un ammontare annuale che si ipotizza essere superiore ad Euro 28.000.

L'Istante rappresenta altresì che la promozione dei propri beni avverrà tramite il modello di *business*, denominato *affiliate marketing*, caratterizzato dal seguente *modus operandi*:

1. su una piattaforma esclusivamente B2B (**'Marketplace'**) un soggetto terzo (**'Agente'**) inserisce i prodotti del Fornitore;

2. gli affiliati all'Agente (**'Publisher'**) - ossia coloro che intendono promuovere i prodotti sul proprio sito *internet*, *blog* o *newsletter* - accedono alla piattaforma dell'Agente, scelgono i singoli prodotti e conoscono l'ammontare delle commissioni che il Fornitore riconoscerà loro per ogni contatto da parte dei clienti finali;

3. una volta selezionato il prodotto, il Publisher riceve dall'Agente un *link* di tracciamento (*tracking link* della piattaforma) che il Publisher inserisce nel proprio sito/*blog/newsletter* per il reindirizzamento alla *landing page* su un sito gestito dall'Agente con la promozione del prodotto. Su tale sito, il cliente finale compilerà un modulo per l'adesione all'offerta commerciale indicando i propri dati personali (**'Lead'**), che diventano di proprietà dell'Agente, accettando le condizioni di *privacy* nonché i termini di vendita;

4. raccolti i dati del cliente, l'Agente inoltra la Lead a un *call center*, incaricato dalla stessa Agenzia, affinché contatti telefonicamente il cliente finale per formalizzare l'offerta commerciale, avere conferma della volontà di acquistare il prodotto e finalizzare il contratto.

Circa le modalità di consegna dei prodotti, la Società riferisce che il cliente finale - in sede di compilazione della Lead sul *marketplace* dell'Agente e successivamente al

telefono con il *call center* da quest'ultimo incaricato - viene informato delle seguenti modalità alternative:

- a) ritirare direttamente il prodotto presso il Fornitore nella sua sede nella Repubblica di San Marino;
- b) inviare un corriere di propria fiducia presso il Fornitore;
- c) avvalersi di un servizio di raccolta e recapito fornito da Beta S.r.l. ('B'), società fiscalmente residente nel territorio della Repubblica di San Marino.

Se il cliente finale decide di avvalersi del servizio di raccolta e recapito fornito da B, il *call center* incaricato dall'Agente inoltra il contatto ad altro operatore di *call center* per raccogliere, nel corso di una telefonata, l'autorizzazione al ritiro dei prodotti presso la sede del Fornitore.

L'Istante rappresenta altresì che:

- una volta conclusa la vendita e scelta la modalità di ritiro del prodotto, l'Agente invia al Fornitore l'elenco dei prodotti venduti con la specificazione delle modalità di ritiro ed è in tale momento che l'Istante ha contezza, per la prima volta, dell'avvenuta cessione del prodotto e conosce a chi dovrà consegnare il bene venduto;
- a prescindere dalla modalità di ritiro prescelta dal cliente finale, il pagamento dei beni avviene sempre nel momento in cui il Fornitore li consegna nelle mani, rispettivamente, del cliente finale, del suo corriere di fiducia o di B, la quale verrà successivamente rimborsata dal cliente finale unitamente ai costi del servizio di trasporto;
- successivamente alla vendita, il Fornitore presta garanzia di legge per i prodotti ceduti nei confronti dei clienti finali.

Alla luce di quanto sopra esposto, l'Istante chiede se tale modalità di compravendita dei beni possa essere ritenuta una vendita a distanza ai sensi dell'articolo 15 del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 21 giugno 2021 (pubblicato nella G.U. n. 168 del 15 luglio 2021, in breve anche "DM" o "Decreto Italia-San Marino").

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La Società ritiene che le compravendite sopra descritte non rientrino tra le vendite a distanza, ma debbano essere ricondotte a cessioni nei confronti di privati ai sensi dell'articolo 13, comma 2, del Decreto.

Il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 21 giugno 2021, pubblicato nella G.U. n. 168 del 15 luglio 2022, rubricato "*Disciplina agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto dei rapporti di scambio tra la Repubblica italiana e la Repubblica di San Marino*", ha introdotto la disciplina delle c.d. vendite a distanza, sulla falsariga della novella introdotta nell'ordinamento interno, intervenuta nel medesimo periodo.

Come noto, il d.lgs. n. 83/2021, in vigore dal 1° luglio 2021, ha recepito il contenuto della direttiva (UE) 2017/2455 del 5 dicembre 2017, come modificata dalla direttiva (UE) 2019/1995 del 21 novembre 2019 (c.d. *VAT Digital Package*), apportando significative novità in merito alle vendite a distanza, fra cui anche le vendite effettuate verso i consumatori finali tramite *e-commerce*.

In particolare, l'articolo 2, comma 1, lett. *a*), di questo decreto ha introdotto all'interno del decreto legge n. 331 del 1993 l'articolo 38-*bis* che reca la definizione di

"vendite a distanza". Ai sensi della disposizione appena richiamata per vendite a distanza intracomunitarie o vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi *"si intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni"* nei confronti di destinatari persone fisiche non soggetti d'imposta.

Parimenti, l' articolo 15 del DM 21 giugno 2021 prevede al comma 1 che *"le vendite di beni diversi dai mezzi di trasporto nuovi, **spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni**, a partire da uno Stato diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione di acquirenti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni, scontano l'imposta nel Paese di destinazione, quando il cedente nel corso dell'anno solare precedente ha posto in essere vendite a distanza nei confronti di soggetti dell'altro Stato per un ammontare complessivo superiore a 28.000 euro e sempreché' tale limite non sia stato superato nell'anno in corso. Al di sotto della predetta soglia, tuttavia, il cedente può optare per l'applicazione dell'imposta nel Paese di destinazione dei beni"*.

A parere dell'Istante, dato che la normativa del Decreto Italia-San Marino è mutuata dalla disciplina interna (*i.e.* art. 38-*bis* del d.l. n. 331/1993), a sua volta mutuata dalla disciplina comunitaria, è a quest'ultima che occorre fare riferimento al fine di stabilire quando il fornitore possa dirsi intervenuto anche indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, non foss'altro per l'identità lessicale fra le diverse disposizioni.

Al riguardo, l'articolo 5-*bis* del regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE, inserito dal regolamento di esecuzione n. 2019/2026/UE, circoscrive ed esemplifica le ipotesi nelle quali c'è l'intervento indiretto del fornitore nel trasporto o nella spedizione

dei beni: prevede in particolare che *"i beni sono considerati spediti o trasportati da o per conto del fornitore, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, in particolare nei casi seguenti:*

a) *quando la spedizione o il trasporto dei beni è subappaltato dal fornitore a un terzo che consegna i beni all'acquirente;*

b) *quando la spedizione o il trasporto dei beni è effettuato da un terzo, ma il fornitore assume la responsabilità totale o parziale della consegna dei beni all'acquirente;*

c) *quando il fornitore fattura e riscuote le spese di trasporto dall'acquirente per poi trasferirle a un terzo che organizza la spedizione o il trasporto dei beni;*

d) *quando il fornitore promuove con ogni mezzo i servizi di consegna di un terzo presso l'acquirente, mette in contatto l'acquirente e un terzo o comunica in altro modo a un terzo le informazioni necessarie per la consegna dei beni al consumatore. Tuttavia, si considera che i beni non siano stati spediti o trasportati da o per conto del fornitore quando l'acquirente effettua egli stesso il trasporto dei beni o ne organizza la consegna con un terzo e il fornitore non interviene direttamente o indirettamente per effettuare la spedizione o il trasporto dei beni o per coadiuvarne l'organizzazione".*

A parere della Società, il caso di specie non rientra in alcuna delle suddette ipotesi e, di conseguenza, non è configurabile una vendita a distanza nella nozione di cui all'articolo 15, comma 1, del Decreto Italia-San Marino.

Non sussiste l'ipotesi di cui alla lettera **a)** (i.e. *"la spedizione o il trasporto dei beni è subappaltato dal fornitore a un terzo che consegna i beni all'acquirente"*) perché il Fornitore rimane completamente estraneo sia alla scelta del cliente finale sia al

procedimento di selezione delle modalità di ritiro dei beni, essendo tale procedura seguita esclusivamente dall'Agente direttamente con il cliente finale, tramite il *call center*. Non c'è mai il subappalto a terzi: l'Istante è notiziato dall'Agente al termine della procedura medesima, e si limita a consegnare i beni presso la propria sede al soggetto individuato (direttamente nelle mani del cliente finale, a un suo corriere di fiducia o a B).

Né pare ricorrere l'ipotesi di cui alla lettera **b)** (*i.e. "la spedizione o il trasporto dei beni effettuato da un terzo, ma il fornitore assume la responsabilità totale o parziale della consegna dei beni all'acquirente"*) perché le modalità di conclusione della transazione escludono in capo al Fornitore ogni responsabilità circa il perimento dei beni successivamente alla consegna degli stessi, apparendo assimilabili all'INCOTERMS *Ex Works* (o Franco Fabbrica), in base alla quale l'unica obbligazione del venditore è quella di mettere a disposizione dell'acquirente i beni nel luogo concordato, con successivi rischi di perimento dei prodotti a carico esclusivo del compratore.

Per la Società non ricorre neppure l'ipotesi di cui alla lettera **c)** (*i.e. "il fornitore fattura e riscuote le spese di trasporto dall'acquirente per poi trasferirle a un terzo che organizza la spedizione o il trasporto dei beni"*), dal momento che, sia quando l'acquirente si avvale di un proprio corriere di fiducia sia quando si avvale di B, le spese sono direttamente corrisposte dal cliente finale al trasportatore, senza intermediazioni nella fatturazione o riscossione delle stesse da parte del Fornitore.

Infine, secondo il Fornitore, non sembra ricorrere nemmeno l'ipotesi di cui alla lettera **d)** (*i.e. "il fornitore promuove con ogni mezzo i servizi di consegna di un terzo presso l'acquirente, mette in contatto l'acquirente e un terzo o comunica in altro modo a un terzo le informazioni necessarie per la consegna dei beni al consumatore"*) in quanto

la promozione del servizio di consegna di B presso l'acquirente è effettuata dall'Agente e non dall'Istante, che invece si limita a recepire la scelta fatta dall'acquirente e raccolta dall'Agente. È l'Agente che mette in contatto l'acquirente con B, mentre il Fornitore si limita a informare direttamente il cliente finale quando il prodotto è pronto per il ritiro da parte del suo incaricato. D'altra parte è la medesima lettera d) a prevedere che *"tuttavia, si considera che i beni non siano stati spediti o trasportati da o per conto del fornitore quando l'acquirente effettua egli stesso il trasporto dei beni o ne organizza la consegna con un terzo e il fornitore non interviene direttamente o indirettamente per effettuare la spedizione o il trasporto dei beni o per coadiuvarne l'organizzazione"*, proprio come avverrà nella fattispecie. È infatti il cliente finale che organizza la consegna con B mediante l'Agente: il Fornitore rimane sempre estraneo e la cessione avviene sempre *Ex Works*, ossia nelle mani del soggetto incaricato dal cliente.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Alla presente istanza non è allegata alcuna documentazione di supporto e pertanto il presente parere è reso tenendo conto unicamente delle informazioni fornite dalla Società, qui assunte acriticamente, rispetto alle quali resta impregiudicata ogni possibilità di sindacato e controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Gli articoli 13 e 15 del Decreto Italia-San Marino disciplinano rispettivamente la territorialità dell'IVA delle cessioni nei confronti di privati, e le c.d. "vendite a distanza", ossia le cessioni a privati di beni (diversi dai mezzi di trasporto nuovi) spediti o trasportati dal fornitore, o per suo conto, a partire da uno Stato diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto (cfr. risposta n. 498 del 2022).



In particolare, per l'articolo 15, primo comma, del citato DM sono vendite a distanza *«le vendite di beni diversi dai mezzi di trasporto nuovi, **spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione di acquirenti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni, (...)»***.

Alla luce delle clausole contrattuali dichiarate dall'Istante, in base alle quali quest'ultimo non interverrebbe in alcun modo nel trasporto o spedizione dei beni, si ritiene che le transazioni dallo stesso descritte siano disciplinate dall'articolo 13 anziché dall'articolo 15 del DM. Infatti, *"in assenza di trasporto o spedizione del bene a cura o per conto del fornitore (anche ove quest'ultimo agisca indirettamente), l'operazione non può qualificarsi come vendita a distanza ai sensi dell'articolo 15 del decreto, e ricade, pertanto, nell'ambito di applicazione dell'articolo 13, comma 2, del medesimo decreto, che disciplina le "cessioni nei confronti di privati", con conseguente assoggettamento ad IVA nella Repubblica di San Marino"* (cfr. la citata risposta, alla quale si rimanda per ogni ulteriore chiarimento).

**Firma su delega della Direttrice centrale**

**IL CAPO SETTORE**  
**(firmato digitalmente)**