

Roma, 31 marzo 2005

Oggetto: *Certificazione delle vendite a domicilio, realizzate attraverso incaricati alla vendita, a consumatori privati residenti in altro Stato membro della UE – articolo 41 del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331
Istanza d’interpello -articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.*

Con istanza d’interpello presentata in data ..., ai sensi dell’articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, la XY S.p.A. ha esposto il seguente quesito volto a conoscere l’esatta applicazione dell’articolo 41 del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331.

QUESITO

La società XY Spa esercita, prevalentemente sul mercato nazionale, attività di vendita a domicilio, mediante incaricati alle vendite, di articoli casalinghi ed elettrodomestici.

Con riferimento alle cessioni di beni effettuate in Italia, la società si avvale del disposto di cui all’articolo 2, comma 1, lettera d), del d.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696, che prevede l’esonero dall’obbligo di certificazione mediante ricevuta o scontrino fiscale per “*le cessioni di beni risultanti dal documento di cui all’art. 21, comma 4, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (documento di trasporto o altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l’operazione e avente le caratteristiche determinate con D.P.R. 14 agosto 1996, n. 472), se integrato nell’ammontare dei corrispettivi*”.

In particolare, all'inizio del ciclo di vendita viene compilato un documento di trasporto "*di carico*" della merce caricata sul mezzo di trasporto con il quale l'incaricato si reca al domicilio dei privati. Le singole vendite sono documentate mediante la redazione dei "*contratti di vendita*", nei quali viene indicato per ciascun bene la natura, qualità e quantità, nonché il prezzo complessivo al lordo dell'IVA.

Al termine del ciclo di vendita, i corrispettivi relativi alle vendite effettuate, determinate in base alla differenza tra i beni "*caricati*" sul documento di trasporto e quelli "*scaricati*" con il contratto di vendita, sono annotati sul registro dei corrispettivi, con scorporo dell'IVA a debito e conseguente liquidazione dell'imposta.

La società ha recentemente avviato un'attività di vendita destinata a consumatori privati residenti in altri Paesi dell'Unione europea ed, in particolare, in Germania, ove ha già nominato un proprio rappresentante fiscale.

Ciò premesso, l'istante chiede quale sia la corretta modalità per documentare le vendite effettuate mediante propri incaricati a consumatori finali residenti in Germania, auspicando una procedura il più semplice possibile in considerazione dell'elevatissimo numero di cessioni ivi realizzate.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene applicabile alle cessioni in argomento le disposizioni recate dall'articolo 41, comma 1, lettera b) del decreto legge n. 331 del 1993, concernenti le vendite c.d. "*a distanza*". Stante l'elevato volume di ricavi realizzato (superiore alla soglia di 154 milioni di lire, ovvero al minor ammontare fissato dall'altro Stato membro), la società istante ha considerato le operazioni come non imponibili in Italia, essendo assoggettabili ad imposta nello Stato membro di destinazione dei beni.

In conformità alle disposizioni concernenti le cessioni intracomunitarie (articolo 46, comma 3, del d.l. n. 331), l'istante provvede a certificare ogni singola cessione con fattura non imponibile, e ad inviarla al proprio

rappresentante fiscale per l'assolvimento degli ulteriori adempimenti nel Paese di destinazione. Per agevolare il proprio rappresentante fiscale, tuttavia, la fattura emessa in Italia reca già l'indicazione dell'IVA tedesca.

Al fine di semplificare i predetti adempimenti fiscali che, a causa dell'eccessivo numero di fatture da emettere, determinano un notevole aggravio amministrativo, la società propone di adottare la seguente procedura:

- istituzione di apposita numerazione dei contratti per i singoli Stati membri;
- all'inizio di ciascun ciclo di vendita, presa in "carico" su un apposito documento, numerato e conservato agli atti della società, dei beni che sono caricati sul furgone dell'incaricato alle vendite per essere ceduti nell'altro Paese di destinazione;
- all'atto di ogni cessione nello Stato comunitario, compilazione del contratto di vendita, in duplice copia, con indicazione del corrispettivo comprensivo dell'IVA tedesca, contratto che costituisce, altresì, il documento di scarico della merce, numerato e conservato agli atti della società;
- al termine del ciclo di vendita (ossia al rientro in Italia) consegna da parte dell'incaricato alle vendite del documento di carico iniziale unitamente a tutti i contratti di vendita conclusi;
- invio mensile al proprio rappresentante fiscale nell'altro Stato membro di un elenco dei contratti ivi conclusi, con indicazione dei dati identificativi di ogni singola operazione e del debito d'imposta verso il fisco locale e, se richiesto dallo Stato membro, invio di una copia dei contratti di vendita;
- annotazione nel registro dei corrispettivi in Italia dei numeri dei contratti relativi alle vendite effettuate nello Stato comunitario.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'interpellante ha considerato le cessioni in argomento come "vendite a distanza" e, pertanto, ha ritenuto applicabili le disposizioni contenute nell'articolo 41, comma 1, lettera b), del d.l. n. 331 del 1993.

Si osserva, tuttavia, che la disciplina delle c.d. "vendite a distanza", contenuta nell'articolo 28-ter, par. B, della VI direttiva 17 maggio 1977, n. 77/388/CEE e recepita dal menzionato articolo 41, prevede che l'imposta sia assolta nello Stato membro di destinazione dei beni in presenza di determinati requisiti.

In particolare, in base alla disciplina comunitaria cui occorre necessariamente fare riferimento, le cosiddette "vendite a distanza" sono caratterizzate non solo dalla circostanza che l'acquisto è perfezionato da un soggetto privato, ma soprattutto dal fatto che il trasporto della merce venduta è effettuato direttamente a cura del fornitore o per suo conto; ne consegue che la cessione è da intendersi non imponibile anche se avviene nello stesso punto di vendita del soggetto fornitore, qualora il trasporto a destino sia effettuato dal fornitore o per suo conto.

Ciò chiarito per quanto riguarda il trattamento delle "vendite a distanza", dai dati emergenti dall'istanza si evince che, nel caso di specie, la merce è trasportata direttamente nel paese comunitario dagli incaricati alla vendita e, successivamente, venduta "in loco" dagli incaricati stessi, mediante la sottoscrizione del contratto da parte dell'acquirente.

Ne consegue che solo all'atto della stipula del contratto effettuata nello Stato membro ha luogo l'alienazione del bene.

E' possibile affermare, quindi, che la fattispecie prospettata non rientra nelle "vendite a distanza" e che i beni sono introdotti nello Stato membro in regime di "tentata vendita".

Si tratta propriamente di un'operazione intracomunitaria posta in essere da una ditta italiana per il tramite di un proprio incaricato alla vendita, che agisce per conto della ditta stessa in qualità di dipendente o, comunque, di rappresentante munito di apposito mandato con rappresentanza a vendere, tenuto alla stipula del contratto ed alla consegna della merce.

Al riguardo si osserva che, ai sensi dell'articolo 28-bis, punto 3, della VI Direttiva CEE "è considerata <acquisto intracomunitario di un bene>

l'acquisizione del potere di disporre come proprietario di un bene mobile materiale spedito o trasportato, dal venditore o dall'acquirente o per loro conto, a destinazione dell'acquirente in uno Stato membro diverso dallo Stato di partenza della spedizione o del trasporto del bene". Il successivo articolo 28-quinquies precisa, inoltre, che "il fatto generatore dell'imposta si verifica al momento dell'effettuazione dell'acquisto intracomunitario di beni. L'acquisto intracomunitario di beni è considerato effettuato al momento in cui è considerata effettuata la cessione all'interno del paese di beni analoghi".

L'articolo 28-quater, par. A, della direttiva dispone, infine, che "...Gli Stati membri esentano...

d) le cessioni di beni ai sensi dell'articolo 28-bis, paragrafo 5, lettera b)..."

Trattasi, in particolare, delle operazioni di "temporanea utilizzazione di tale bene, per una durata non superiore a 24 mesi, nel territorio di un altro Stato membro all'interno del quale l'importazione dello stesso bene di provenienza da un paese terzo ai fini di una utilizzazione temporanea fruirebbe del regime dell'ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi all'importazione" .

Ciò premesso, in merito alle operazioni in esame che si realizzano nel territorio di un altro Stato membro, occorre far riferimento alla normativa ivi vigente per valutare come siano state recepite da detto Stato membro le disposizioni comunitarie, ossia se esso consideri l'introduzione di prodotti per "tentata vendita" tra le acquisizioni per finalità rientranti nella sfera d'impresa (e, pertanto, assimilate agli acquisti intracomunitari) ovvero se la parifichi alle introduzioni di beni che a livello doganale sono completamente esonerati da dazi all'importazione (e, pertanto, non assimilate agli acquisti intracomunitari) così come previsto dall'articolo 28-quater , par. A, lettera d) della VI Direttiva CEE.

Pertanto, è evidente come anche la procedura di certificazione delle operazioni in esame varia in relazione al modo in cui esse sono qualificate dallo Stato membro presso il quale i beni vengono trasportati.

Nella eventualità che l'operazione debba considerarsi "cessione intracomunitaria", la ditta venditrice deve effettuare un trasferimento di beni "a sé stessa" e, quindi, emettere fattura in Italia in regime di non imponibilità per l'intero carico di beni inviato nello Stato membro, con acquisizione intracomunitaria nel medesimo Stato per il tramite del proprio rappresentante fiscale (ex articolo 41 comma 2, lett. c), del d.l. n. 331 del 1993).

La successiva alienazione al consumatore finale rileva nel territorio dello Stato membro quale operazione interna da assoggettare all'imposta ivi applicata e, pertanto, per il tramite del proprio rappresentante fiscale, la ditta dovrà certificare la cessione dei beni con le modalità previste dalla normativa interna.

Ovviamente, in caso di rientro in Italia della merce invenduta, occorre assoggettare l'operazione alle disposizioni intracomunitarie e, quindi, il rappresentante fiscale deve nuovamente fatturare i beni invenduti alla ditta italiana.

Nell'ipotesi in cui l'operazione sia assimilata all'introduzione di beni esonerati dai dazi doganali, invece, occorre accertarsi se lo Stato membro di destinazione ammetta l'adozione di una procedura analoga a quella prevista dalla scrivente con la risoluzione del 10 marzo 2000, n. 30 (con la quale sono stati forniti chiarimenti in merito all'introduzione in Italia da altri Stati membri di beni per "tentata vendita"), ossia permetta di sottrarre la merce alla disciplina intracomunitaria delle cessioni (ex articolo 28-quater, par. A, lettera d) della VI Direttiva) e di regolarizzarla solo al momento della vendita.

E' utile ricordare che l'articolo 50, comma 5, del d.l. n. 331 del 1993, nel recepire le disposizioni contenute nell'articolo 22, punto 2, lettera b) della VI Direttiva CEE, dispone che "i movimenti relativi a beni spediti in altro Stato della Comunità economica europea o da questo provenienti in base ad uno dei titoli non traslativi di cui all'articolo 38, comma 5, lettera a) (trattasi, in particolare di beni da assoggettare ad operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali, da utilizzare temporaneamente per l'esecuzione di prestazioni, o beni che beneficerebbero dell'ammissione temporanea in esenzione

dei dazi doganali), devono essere annotati in apposito registro tenuto e conservato a norma dell'art. 39 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633".

Si è dell'avviso, pertanto, che in tale evenienza, l'obbligo di annotazione su un apposito registro possa essere assolto, così come prospettato dall'istante, mediante la presa in "carico" dei beni, destinati ad essere trasportati nell'altro Paese membro, su un apposito documento, numerato e conservato agli atti della società a norma del citato articolo 39.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza d'interpello presentata alla Direzione Regionale del ..., viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.