

**Risposta n. 356/2023**

***OGGETTO: Rapporti di scambio tra Italia e San Marino – documento di trasporto – decreto ministeriale 21 giugno 2021***

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

**QUESITO**

La società sanmarinese [ALFA] (nel prosieguo istante e/o cedente) - al fine di avere chiarimenti in merito all'applicazione del decreto ministeriale del 21 giugno 2021 - fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante rappresenta che *«Dal 1° ottobre del 2021 ha adottato la fatturazione elettronica e per razionalizzare le procedure di vendita intenderebbe trasportare, mediante mezzi propri o di terzi, i colli contenenti i beni ordinati da operatori economici italiani e prodotti nei propri stabilimenti ubicati in San Marino presso la sede dei propri spedizionieri posizionata in Italia.*

*Ogni collo sarebbe scortato da apposito documento di trasporto predisposto (...) [n.d.r. dal cedente] e da cui risulterebbe il nominativo del cessionario (...).*

*L'istante riferisce che, «Generalmente, i colli di un singolo cliente sarebbero accorpati in un unico pallet. Tuttavia potrebbe (...) accadere che i colli di un cliente siano trasportati nella sede dello spedizioniere anche in più pallet, unitamente ai colli di altri clienti.*

*Per questo motivo lo spedizioniere verrebbe incaricato di smontare e riassembleare i pallet per consentire un trasporto unico di tutti i prodotti acquistati da un singolo cliente.*

*(...) i colli sosterebbero presso la sede dello spedizioniere limitatamente al tempo necessario per riassembleare i pallet (...).*

*Tutto ciò premesso l'istante chiede conferma «di come debbano essere considerate le vendite e, soprattutto, di come debbano essere gestiti i documenti di trasporto in quanto il cliente ne riceverebbe un numero esageratamente elevato (in pratica tanti quanti sono i colli) ancorché i colli sono tutti successivamente assemblati dallo spedizioniere in uno o più pallet».*

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

*In sintesi, l'istante ritiene che «le operazioni di vendita (...) possano essere considerate delle cessioni dirette (...) nei confronti dei propri clienti italiani e disciplinate all'art 8 del D.M. del 21 giugno 2021.*

*Questo perché il limitato lasso di tempo in cui i beni rimangono nella sede dello spedizioniere dovrebbe essere considerato come una semplice sosta tecnica. A questa*

*conclusione (...) è pervenuto sulla base delle indicazioni contenute nell'interpello n. 273 del 25 agosto 2020 (...)*».

Per quanto riguarda il documento di trasporto, l'istante propone la seguente procedura: *«Per ogni singolo collo la società predisporrà un documento di trasporto dove verrà indicato come cessionario l'acquirente italiano ed, inoltre, verrà indicato che il collo sarà trasportato dalla società presso la sede dello spedizioniere, il quale annoterà sul documento ora e data di arrivo dei colli.*

*Contemporaneamente la società consegnerà allo spedizioniere un ulteriore documento di trasporto in cui sono riassunti tutti i colli precedentemente inviati che saranno oggetto del successivo singolo trasporto all'acquirente, da parte dello spedizioniere mediante uno o più pallets. Quest'ultimo dovrà annotare ora e data di partenza sul documento di trasporto, nel momento in cui i beni usciranno dal deposito per essere consegnati al cliente.*

*In ottemperanza a quanto disposto al comma 5 dell'art 1 del DM del 21 giugno 2021 le cessioni si considereranno effettuate alla data di partenza dei colli da San Marino indicata nel documento di trasporto che scorta i beni fino alla sede dello spedizioniere».*

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

Si premette che esula dalle competenze della scrivente, in risposta all'istanza in oggetto, ogni valutazione in merito alla correttezza delle operazioni di vendita effettuate dall'istante nei confronti degli operatori economici italiani, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In merito ai chiarimenti richiesti si forniscono le seguenti indicazioni.

I rapporti tra l'Italia e San Marino e, in particolare, gli scambi fra operatori economici, sono disciplinati dall'articolo 71 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA). Le modalità applicative dei rapporti di scambio sono, invece, regolamentate dal decreto 24 dicembre 1993, sostituito, dal 1° ottobre 2021 dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 21 giugno 2021, in attuazione dell'articolo 12 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 (convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58), secondo cui *«Gli adempimenti relativi ai rapporti di scambio con la Repubblica di San Marino, [...] sono eseguiti in via elettronica secondo modalità stabilite con decreto del ministro dell'Economia e delle Finanze in conformità ad accordi con detto Stato. Sono fatti salvi gli esoneri dall'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica previsti da specifiche disposizioni di legge. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono emanate le regole tecniche necessarie per l'attuazione del presente articolo»*.

Per l'effetto, è stato emanato il provvedimento dell'Agenzia delle entrate 5 agosto 2021, prot. n. 2021/211273, aggiornato con successivo provvedimento 29 settembre 2021, prot. n. 2021/0248717.

Al riguardo, l'articolo 6 del D.M. 21 giugno 2021 dispone che *«Le fatture elettroniche emesse da operatori economici muniti di numero di identificazione agli stessi attribuito dalla Repubblica di San Marino, per le cessioni di beni spediti o trasportati nel territorio italiano accompagnate dal documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, sono trasmesse dall'ufficio tributario al SDI, il quale le recapita al cessionario che*

*visualizza, attraverso un apposito canale telematico messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate, le fatture elettroniche ricevute».*

In altre parole, le fatture elettroniche (facoltative dal 1° ottobre 2021 ma obbligatorie dal 1° luglio 2022) - emesse dagli operatori sanmarinesi per le cessioni di beni a soggetti passivi nazionali (per le quali è, comunque, necessario il documento di trasporto o altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione) - sono trasmesse dall'Ufficio tributario di San Marino al Sistema di Interscambio (SdI), il quale provvede a recapitarle all'acquirente nazionale mettendole a disposizione nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi", affinché ne prenda visione ai fini della detrazione dell'imposta.

Tutto ciò premesso, con riferimento al primo quesito si evidenzia che, la sosta dei beni nella sede dello spedizioniere, per il tempo necessario ad organizzare il trasporto, non interrompe l'originaria operazione di vendita già posta in essere (rispetto alle quali, per stessa ammissione dell'istante, *«sono noti tutti i dati dell'operazione quali l'identità dell'acquirente e quantità e qualità dei prodotti acquistati»*). Al riguardo, sono ancora valide le indicazioni rese con la circolare 19 marzo 1980, n. 15, laddove al punto 9 chiarisce che, *«La sosta di beni presso vettori o spedizionieri ai fini del raggruppamento o smistamento dei beni stessi per la prosecuzione del loro trasporto verso il destinatario indicato nella bolla di accompagnamento, non fa venir meno la validità del documento regolarmente emesso dal mittente, a condizione che la sosta sia limitata al tempo strettamente necessario per le suddette operazioni e che nella sosta non sia configurabile l'esecuzione di un distinto rapporto di deposito»*.

Ne deriva che non rilevano, ai fini della validità della documentazione, le possibili segmentazioni nella fase del trasporto aventi una "mera funzione di pausa del trasporto stesso" (Cfr. risoluzione 12 agosto 1992 n. 460779) e, quindi, l'istante può documentare le cessioni eseguite nei confronti degli operatori economici italiani ai sensi dell'articolo 8 del D.M. 21 giugno 2021, secondo cui *«Se la fattura elettronica emessa ai sensi dell'art. 6 non indica l'ammontare dell'IVA dovuta in correlazione al tipo di beni ceduti e al corrispettivo delle operazioni poste in essere, l'operatore economico italiano al quale la fattura è stata recapitata tramite SDI assolve l'imposta ai sensi dell'art. 17, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, indicando l'ammontare dell'imposta dovuta con le modalità previste dall'Agenzia delle entrate per l'integrazione delle fatture elettroniche. [...]»*.

Con riferimento al secondo quesito, inerente la gestione dei documenti di trasporto che accompagnano le cessioni dei beni, si rammenta che l'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472 (concernente il "*Regolamento di attuazione delle disposizioni contenute nell'art. 3, comma 147, lettera d), della legge 28 dicembre 1995, n. 549, relativamente alla soppressione dell'obbligo della bolla di accompagnamento delle merci viaggianti*"), *«Il documento previsto dall'articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, contiene l'indicazione della data, delle generalità del cedente, del cessionario e dell'eventuale incaricato del trasporto, nonché la descrizione della natura, della qualità e della quantità dei beni ceduti. Per la conservazione di tale documento si applicano le disposizioni di cui all'art. 39, terzo comma, del decreto del Presidente*

*della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Lo stesso documento è idoneo a superare le presunzioni stabilite dall'art. 53 del citato decreto».*

Pertanto, laddove, come nel caso ipotizzato dall'istante, i due documenti di trasporto emessi per ciascun singolo collo contengano, senza possibilità di incertezza, gli elementi normativamente previsti - circostanza, questa, che può essere pienamente valutata solo in sede di controllo - e nel presupposto che, i medesimi consentano di tracciare univocamente la movimentazione dei beni dagli stabilimenti del cedente sanmarinese fino al destinatario finale, compresa la breve sosta tecnica presso lo spedizioniere, non si rinviene alcun impedimento normativo all'emissione dei documenti di trasporto secondo le modalità descritte dall'istante. Resta ovviamente confermato l'obbligo di assolvere a tutti gli ulteriori adempimenti IVA, concernenti, tra l'altro, la certificazione dell'operazione e la conservazione di tutta la documentazione emessa ex articoli 21 e 39 del decreto IVA.

**Firma su delega della Direttrice centrale**

**IL CAPO SETTORE  
(firmato digitalmente)**