

Operazioni con la Repubblica di San Marino

San Marino, 13 gennaio 2017

La Repubblica di San Marino

L'art. 5 della Direttiva 2006/112/CE (c.d. Direttiva IVA), al punto 2), nell'individuare l'ambito territoriale di applicazione dell'IVA, definisce come Comunità (oggi Unione Europea) il territorio di applicazione del trattato istitutivo della Comunità europea, come definito dall'articolo 299 del trattato, con esclusione di alcuni territori, che, per motivi geografici, storici, ovvero di altro genere, sono da considerare come non facenti parte dell'Unione Europea e come tali sono trattati alla stessa stregua di territori extracomunitari. Per converso, tutti i territori non facenti parte della Unione europea sono territori cosiddetti "terzi" nei confronti dei quali i rapporti di scambio, comportando una movimentazione fisica in entrata o in uscita, con l'attraversamento di una dogana, sono da considerare rispettivamente importazioni o esportazioni.

Da ciò discende che non aderendo all'Unione Europea le cessioni di beni tra l'Italia la Repubblica di San Marino e viceversa costituiscono operazioni da ricondurre nel novero delle esportazioni e importazioni, caratterizzate, però, dalla peculiarità di realizzarsi in assenza di barriere doganali fisiche.

L'imposta sulle importazioni

La disciplina IVA che regola i rapporti di interscambio con la Repubblica di San Marino, pur essendo per certi versi molto simile a quella prevista nei rapporti tra l'Italia e gli altri Paesi aderenti all'Unione, **si differenzia per alcune particolarità derivanti dalle caratteristiche proprie dello Stato sammarinese e dal suo sistema di imposizione indiretta.**

Segnatamente, San Marino ha adottato un'imposta sulle importazioni che viene applicata soltanto nel momento in cui i beni sono introdotti nello Stato sammarinese, per cui essa grava unicamente sull'operatore economico, rappresentando per quest'ultimo un costo quando i beni sono ceduti all'interno del Paese.

Diversamente, se i beni sono esportati l'imposta viene restituita, salvo una minima quota parte trattenuta dall'erario.

L'accordo di cooperazione e unione doganale

Altro aspetto da tenere presente è il forte coinvolgimento dell'Ufficio Tributario Sammarinese il quale, in pratica, controlla ogni singola operazione commerciale attiva e/o passiva posta in essere dai propri operatori con l'Italia e di cui informa sistematicamente l'amministrazione finanziaria italiana.

Infine, non va trascurata la circostanza che la Repubblica di San Marino, **pur non essendo un Paese dell'Unione Europea, ha sottoscritto un Accordo di cooperazione e di unione doganale con la stessa Unione, firmato il 16 dicembre 1991 ed in vigore dal 28 marzo 2002**, dove, all'art. 6, paragrafo 1, si precisa che: *“gli scambi commerciali tra la Comunità e la Repubblica di San Marino vengono effettuati in esenzione da tutti i dazi all'importazione e all'esportazione, comprese le tasse di effetto equivalente, fatte salve le disposizioni dei paragrafi 2 e 3”*.

Il DM 24 dicembre del 1993

Il decreto ministeriale del 24 dicembre 1993, rappresenta di fatto il recepimento da parte italiana dell'accordo tra il Ministro degli Affari Esteri della Repubblica italiana ed il Segretario agli Affari Esteri della Repubblica di San Marino, tenutosi a Roma il 12 novembre del 1992, il cui verbale è stato pubblicato sul supplemento ordinario n. 97 alla Gazzetta Ufficiale n. 243 del 15 ottobre 1993.

In quell'occasione, infatti si convenne della necessità di rivedere quanto era stato stabilito con lo scambio di lettere del 21 dicembre 1972, per regolare i rapporti di interscambio tra i due Paesi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Del resto, l'entrata in vigore del mercato unico in ambito comunitario e l'accordo di cooperazione e unione doganale tra la Comunità Economica Europea e la Repubblica di San Marino, stipulato il 16 dicembre 1991, rendevano indispensabili una rivisitazione dei precedenti accordi tra i due Paesi.

Il DM 24 dicembre del 1993

Il nuovo provvedimento è entrato in vigore il 1° gennaio 1994 e sostituisce il precedente decreto del 29 dicembre 1972 e le sue successive modificazioni ed integrazioni (decreti ministeriali del 26 gennaio 1983 e del 3 marzo 1992), esso è composto da otto titoli e da 25 articoli che peraltro ricalcano per molti aspetti la precedente normativa, ma con alcune importanti differenziazioni che tengono conto della disciplina IVA adottata per gli scambi intra unionali a cui il decreto si ispira.

Il DM 24 dicembre del 1993

In effetti, al pari di quanto avviene nell'Unione, è previsto che nelle transazioni con la Repubblica di San Marino l'imposta sia assolta ugualmente nel Paese di destinazione in cui il bene viene trasportato e consumato e dove il cessionario è un soggetto passivo d'imposta o un soggetto ad esso assimilato.

Sono assimilati ai soggetti passivi le associazioni e gli enti che pur non svolgendo attività commerciali abbiano effettuato acquisti nel corso di un anno presso operatori sammarinesi pari a 8.263,31 euro ovvero presso operatori comunitari per 10.000 euro, ovvero non verificandosi tale condizione, dal momento in cui uno di tali limiti sia superato nell'anno.

Il DM 24 dicembre del 1993

Diversamente, laddove gli acquirenti fossero dei privati o soggetti ad essi assimilati, l'imposta è assolta nel paese in cui il bene è acquistato.

Sono previste due sole deroghe.

La prima riguarda l'acquisto di mezzi di trasporto nuovi o considerati come nuovi di fabbrica che scontano sempre l'imposta nel Paese dove avviene l'immatricolazione.

La seconda deroga attiene le cosiddette vendite a distanza in favore di privati che diventano imponibili nel Paese di destinazione quando il cedente ha superato nel corso dell'anno solare precedente un determinato volume di vendite pari a 27.888,67 euro, ovvero non verificandosi tale condizione, dal momento in cui tale limite sia superato nell'anno.

D.P.R. 26-10-1972, n. 633 art. 71

Operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e con la Repubblica di San Marino

*[1] Le disposizioni degli artt. 8 e 9 si applicano alle cessioni eseguite mediante trasporto o consegna dei beni nel territorio dello Stato della Città del Vaticano, comprese le aree in cui hanno sede le istituzioni e gli uffici richiamati nella convenzione doganale italo-vaticana del 30-6-1930 e in **quello della Repubblica di San Marino ed ai servizi connessi**, secondo modalità da stabilire preventivamente con decreti del Ministro per le finanze in base ad accordi con i detti Stati.*

*[2] Per l' introduzione nel territorio dello Stato di beni provenienti dallo Stato della Città del Vaticano, comprese le aree di cui al primo comma, e **dalla Repubblica di San Marino i contribuenti dai quali o per conto dei quali ne è effettuata l' introduzione nel territorio dello Stato sono tenuti al pagamento dell' imposta sul valore aggiunto a norma del terzo comma dell' art. 17.***

[3] Per i beni di provenienza estera destinati alla Repubblica di San Marino, l' imposta sul valore aggiunto sarà assunta in deposito dalla dogana e rimborsata al detto Stato successivamente all' introduzione dei beni stessi nel suo territorio, secondo modalità da stabilire con il decreto previsto dal primo comma.

D.P.R. 26-10-1972, n. 633 art. 71

Le disposizioni di cui all'art. 8 – cessioni all'esportazione e art. 9 – servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali del DPR n. 633 del 1972, si applichino alle vendite di beni eseguiti mediante trasporto o consegna nel territorio dello Stato sammarinese.

Il regolamento non dispone soltanto delle cessioni di beni, come vorrebbe il primo comma dell'art. 71, ma disciplina anche le operazioni d'acquisto di beni provenienti dallo Stato sammarinese.

Infatti, il secondo comma dell'art 71 prevede già che si assolva l'imposta mediante il meccanismo dell'inversione contabile, in base a quanto indicato all'art 17, comma 2 del DPR n. 633 da parte dei cessionari soggetti passivi nel territorio Stato nonché da parte di enti e associazioni anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali ed agricole e dagli enti e le associazioni e le altre organizzazioni non soggetti passivi, identificati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Le cessioni dall'Italia a San Marino

DM 24 dicembre del 1993

TITOLO PRIMO Cessioni di beni verso San Marino

[1] Gli operatori economici italiani i quali cedono beni ad operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica di San Marino sono tenuti ad emettere, in quadrupliche esemplare, la fattura di cui all' art. 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni nei termini stabiliti dall' articolo medesimo; tre di tali esemplari devono essere dall' emittente consegnati o spediti all' acquirente, che ne restituisce uno agli effetti di quanto stabilito ai successivi articoli 3, n. 3), e 4 del presente decreto.

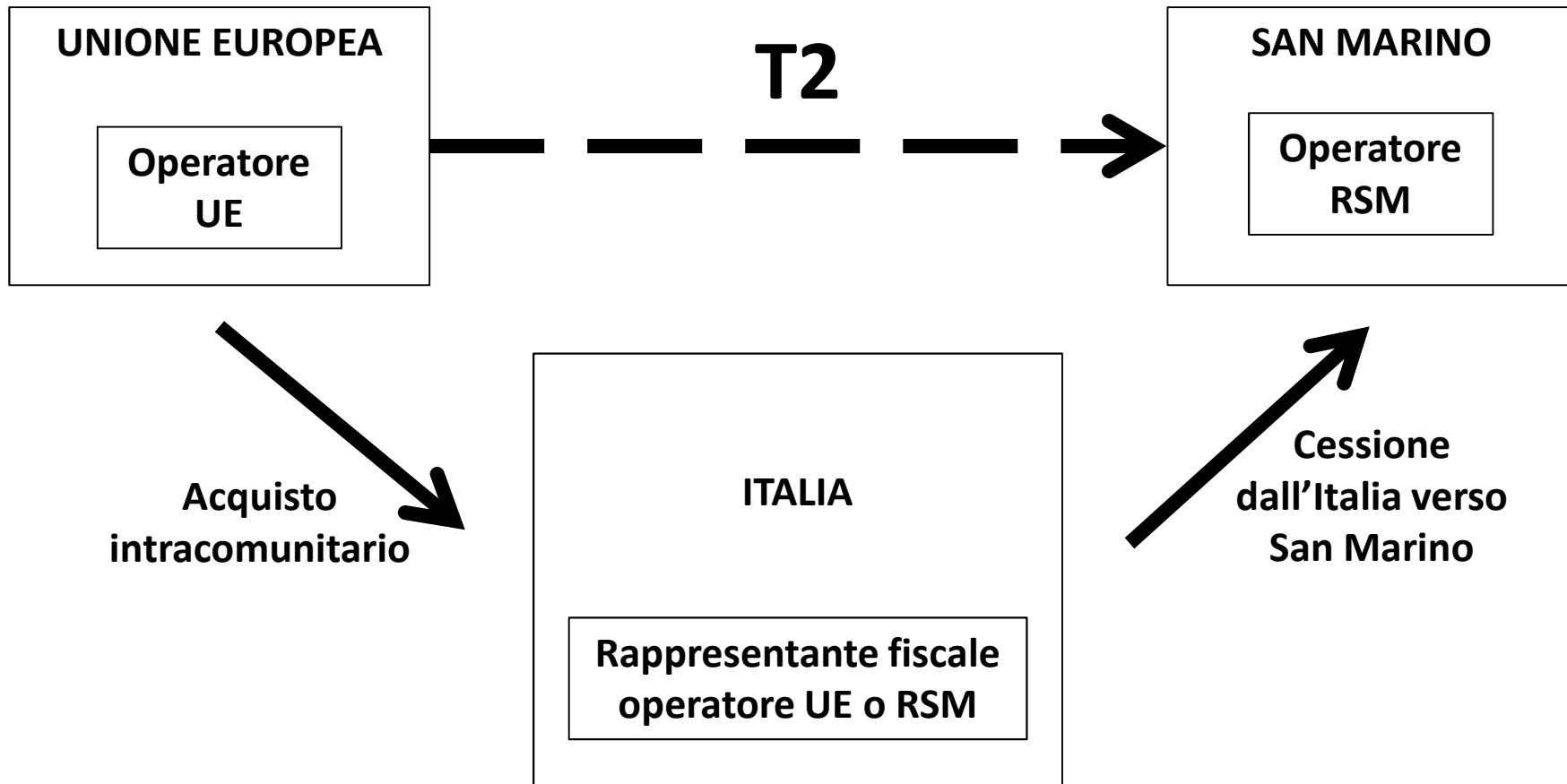
L'art. 1 preveda che gli operatori economici italiani quando cedono beni ad operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica di San Marino devono emettere la fattura in quattro esemplari, di cui tre devono essere consegnati o spediti all'acquirente.

L'espressione utilizzata per individuare i fornitori, "operatori economici italiani" consente di considerare tali anche i rappresentanti fiscali di operatori non residenti oppure operatori economici stabiliti in altri Paesi UE i quali anziché nominare un rappresentante fiscale si siano identificati direttamente in Italia.

In questo modo, i fornitori stabiliti in altri Stati dell'Unione Europea potrebbero vendere ad operatori economici sammarinesi, mediante la propria rappresentanza in Italia, evitando di vincolare i beni al regime di transito comunitario interno presso la dogana dello Stato membro da cui avviene la spedizione.

Infatti, la circostanza che la Repubblica sammarinese aderisce all'unione doganale (la Repubblica di San Marino ha sottoscritto un Accordo di cooperazione e di unione doganale con l'Unione Europea - firmato il 16-12-1991, in vigore dal 28-3-2002), ma non all'Unione europea ha imposto di assicurare comunque le formalità doganali alla merce da e per San Marino.

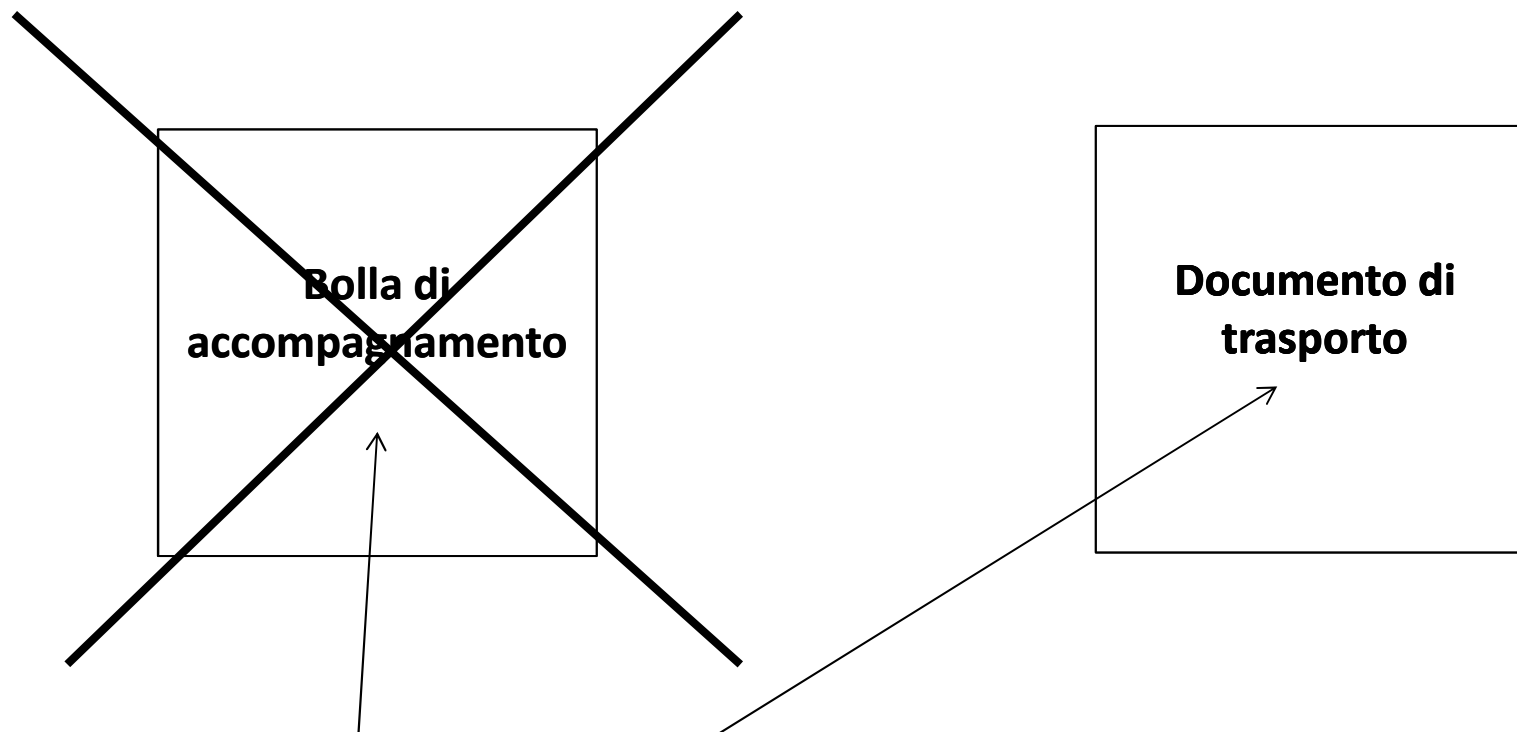
La merce proveniente da altri Paesi Ue e diretta a San Marino deve essere vincolata al regime del transito comunitario interno presso la dogana dello Stato membro da cui avviene la spedizione. L'appuramento del regime di transito è a cura dall'Ufficio Tributario all'importazione della merce in San Marino. Lo stesso ufficio provvederà a rispedire una copia del T2 alla dogana del Paese di provenienza della merce presso cui era stato accesso il transito, per lo svincolo della garanzia. Un'altra copia del T2 viene inoltre inviata alla Dogana di Rimini per consentire un ulteriore controllo dell'operazione.



DM 24 dicembre del 1993

Articolo 2 (Emissione della bolla di accompagnamento per cessioni di beni verso San Marino;)

[1] I beni ceduti devono essere trasportati o spediti nel territorio sammarinese dal cedente o dall' acquirente o da terzi per loro conto con l' osservanza delle disposizioni contenute nel titolo II del decreto ministeriale 24-1-1979, che ha introdotto nel rapporto di scambio commerciale tra i due Paesi l' obbligo di emissione del documento di accompagnamento dei beni viaggianti.



1. Non è ammessa la fatturazione immediata
2. È obbligatorio l'indicazione della causale del trasferimento
3. È opportuno l'istituzione del registro per i trasferimenti a titolo non traslativo

A seguito dell'abrogazione delle bolle di accompagnamento per il controllo delle merci in itinere, da parte del DPR del 14 agosto 1996 n. 472, gli operatori che vogliono (o come in questo caso sono obbligati a) differire la fatturazione, sulla base di quanto previsto dall'art. 21, c. 4 del DPR n. 1993 del 1972, devono usare un documento di trasporto o consegna così come disciplinato all'art. 1, c. 3 del citato decreto 472.

Pur in assenza di un'abrogazione espressa delle disposizioni contenute del decreto del 24 dicembre 1979, l'amministrazione finanziaria italiana, in base ad accordi con quella sammarinese (comunicazione del 13 settembre 1996), ha pattuito che le bolle di accompagnamento per le merci spedite o consegnate a San Marino o da queste provenienti siano sostituite con i documenti di trasporto.

La circolare n. 225/E del 16 settembre 1996 ricorda come il documento di trasporto debba essere emesso in triplice copia, di cui una è trattenuta dall'emittente, mentre le altre due copie devono essere esibite, per i necessari riscontri, agli addetti al controllo merci, all'atto dell'introduzione dei beni nella Repubblica di San Marino.

Il documento deve contenere i seguenti dati:

- la ditta, la denominazione o la ragione sociale, ovvero il nome e il cognome, la sede, la residenza o il domicilio dei soggetti tra i quali è effettuata l'operazione di esportazione
- la natura, la qualità e la quantità dei beni esportati, nonché la data di effettuazione dell'operazione e le generalità dell'eventuale incaricato del trasporto.

L'amministrazione non lo impone, ma nella circolare si evidenzia l'opportunità, che nel documento di trasporto sia indicata la causale del trasporto.

L'obbligo di utilizzare il documento di trasporto esclude di fatto la possibilità di utilizzare la fatturazione cosiddetta immediata nei confronti di beni spediti o consegnati a San Marino a seguito di cessione ad operatori sammarinesi.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 3 (Adempimenti dell' operatore economico italiano;)

[1] L' operatore economico italiano deve: 1) indicare nella fattura il codice identificativo fiscale dell' acquirente sammarinese; 2) registrare a norma dell' art. 23 del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni, la fattura emessa; 3) allegare al documento di accompagnamento dei beni viaggianti l' esemplare della fattura ad esso restituito dall' acquirente, sul quale e' stata applicata la marca di cui al successivo art. 6, debitamente perforata con l' indicazione della data, e munito di timbro a secco circolare contenente intorno allo stemma ufficiale sammarinese la seguente dicitura <<Rep. di San Marino - Uff. Tributario>>

Il cedente italiano deve emettere la fattura in quattro esemplari indicando nel documento il codice identificativo fiscale dell'acquirente sammarinese (composto da suffisso SM seguito da cinque cifre) e annotarlo nel registro delle fatture emesse di cui all'art. 23 del DPR n. 633 del 1972.

Deve essere altresì indicato in luogo dell'ammontare dell'imposta, l'annotazione "operazione non imponibile" con l'eventuale indicazione della norma di riferimento.

In questo caso può essere usata la seguente locuzione "*non imponibile ai sensi del combinato disposto dell'art. 71 e 8, c. 1. (non è possibile richiamare la lett. b, quando è il cliente che effettua il trasferimento a San Marino) del DPR n. 633 del 1972*"

Tre copie della fattura devono essere spedite o consegnate all'operatore sammarinese, il quale dovrà poi restituirne un esemplare vidimato dall'Ufficio Tributario al cedente italiano.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 4 (Condizioni per l' applicazione delle norme previste dagli artt. 8 e 9 del DPR n. 633/1972;)

[1] In relazione alle cessioni di cui all' art. 1, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 8 e 9 del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, e successive modifiche e integrazioni, a condizione che l' operatore italiano: a) sia in possesso dell' esemplare della fattura indicata all' art. 3, n. 3; b) ne abbia preso nota a margine delle corrispondenti scritture eseguite nel registro di cui all' art. 23 del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni; c) abbia provveduto a redigere, per la sola parte fiscale, ed a presentare l' elenco riepilogativo delle cessioni di cui all' art. 6 del decreto-legge 23-1-1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24-3-1993, n. 75. Sono esentati da tale obbligo i cedenti che non intrattengono rapporti commerciali con i Paesi comunitari.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 5 (Comunicazione del mancato ricevimento della fattura con marca sammarinese;)

[1] L'operatore italiano che non abbia ricevuto, entro quattro mesi dalla cessione dei beni, l'esemplare della fattura con la marca sammarinese, ne deve dare comunicazione all'ufficio tributario di San Marino e, per conoscenza, all'Ufficio IVA territorialmente competente.

[2] L'ufficio tributario sammarinese, nei tempi più brevi possibili, effettua i dovuti controlli e ne comunica l'esito sia all'operatore italiano sia all'ufficio IVA territorialmente competente.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 6 (Caratteristiche della marca sammarinese;)

[1] L' ufficio tributario sammarinese sull' esemplare della fattura di cui all' art. 1 appone una marca non avente valore facciale, stampata su carta filigranata, recante le seguenti caratteristiche: 1) nella parte sinistra: la riproduzione della Statua della Libertà; 2) a fianco della predetta riproduzione, dall' alto verso il basso, le seguenti scritte: Repubblica di San Marino; <<imposta assolta>> ovvero <<in franchigia>>; il numero progressivo di ciascuna marca; <<originale>>; <<imposta sulle importazioni>>.

Una volta ricevuta la fattura vidimata, il fornitore italiano deve allegargli il documento di trasporto (da questa disposizione contenuta nell'art. 3 si evince in modo chiaro l'impossibilità di utilizzare la fatturazione immediata), quindi deve provvedere ai due adempimenti della presa nota a margine e della compilazione del modello Intra e che determinano il regime della non imponibilità secondo quanto stabilito dal successivo art. 4.

Su questa disposizione si è espressa la Suprema Corte di Cassazione (Cass. civ. Sez. V, 24-06-2015) che ha sostenuto l'irrilevanza di adempimenti formali nell'applicazione del regime della non imponibilità nelle cessioni con operatori sammarinesi, laddove il contribuente sia in possesso di una fattura vidimata dall'Ufficio Tributario che attesta l'avvenuta importazione nella Repubblica di San Marino.

Per quanto attiene la presa nota a margine delle corrispondenti scritture eseguite nel registro delle vendite dell'avvenuto ricevimento dell'esemplare della fattura vidimata (ad esempio utilizzando una locuzione del seguente tenore: *“ricevuto esemplare vidimato – data”*) è stata segnalata all'amministrazione finanziaria la difficoltà di ottemperare all'adempimento da parte di chi gestisce e conserva i registri con strumenti informatici.

In base a quanto affermato nella risoluzione n. 17/E del 23 gennaio 2009: *“nel caso in cui il contribuente intenda tenere e conservare tale registro con sistemi informatici, secondo le disposizioni contenute nel D.M. 23 gennaio 2004, poiché tale registro deve avere la forma di documento statico e non modificabile, e, dunque, non è possibile una sua successiva integrazione, le annotazioni di cui al presente punto potranno anche essere effettuate su un separato registro che, a sua volta, deve rispettare le prescrizioni di cui all'articolo 3 del citato D.M. del 2004 ed essere allegato al registro IVA vendite”*

Per quel che attiene la materiale compilazione del modello Intra 1, l'allora Ministero delle Finanze (Dip. Entrate Aff. Giuridici Serv. VII) con propria circolare n.13 del 23 febbraio 1994, precisò che andava compilata la sola parte fiscale (colonne da 1 a 6) segnalando, tra l'altro, il codice identificativo fiscale del cliente sammarinese.

Quanto alle esclusioni e ai termini di presentazione, con la circolare n. 83 del 23 aprile 1997, è stato precisato che la locuzione *“sono esentati da tale obbligo i cedenti che non intrattengono rapporti commerciali con i Paesi comunitari”* contenuta nell'ultima parte dell'art. 4 del decreto in esame, deve essere intesa che non sono interessati da questo adempimento i soggetti che effettuano esclusivamente cessioni con operatori sammarinesi, ovvero effettuano contemporaneamente soltanto acquisti intracomunitari.

Diversamente, sorge l'obbligo non appena l'operatore esegue un cessione intracomunitaria nel periodo di riferimento.

Si ricorda come la periodicità di presentazione dei modelli Intra sia trimestrale e laddove in questo periodo si superi la soglia di 50.000 euro, la periodicità di presentazione diventa immediatamente mensile, tuttavia la frequenza può tornare ad essere trimestrale nel caso la soglia di 50.000 euro non sia superata nei 4 trimestri successivi.

Coordinare questi termini di presentazione, introdotti con il decreto ministeriale 22 gennaio 2010, con quanto previsto per le cessioni con San Marino presenta qualche difficoltà, poiché secondo quanto affermato nella circolare n. 83/E: *“l'obbligo di presentare gli elenchi sussiste anche nel caso in cui nel corso di un mese o di un trimestre non siano poste cessioni intracomunitarie”*

Dunque è possibile che un operatore italiano debba compilare e presentare il modello Intra 1 anche se nei mesi o trimestri precedenti non ha effettuato alcuna cessione intracomunitaria.

In assenza di prese di posizione da parte dell'amministrazione finanziaria si ritiene esente da censure considerare escluse dall'obbligo di compilare il modello l'operatore che nei quattro trimestri o nei dodici mesi precedenti non ha effettuato cessioni intracomunitarie.

Un altro aspetto operativo molto importante, legato alle cessioni in favore di operatori sammarinesi, riguarda l'impossibilità, prima di potere emettere fattura, di effettuare controlli sulla veridicità del codice operativo del cliente sammarinese, così come avviene in ambito unionale. In effetti, almeno dal punto di vista procedurale, perché il cedente italiano possa accorgersi che un'operazione possa non essere andata a buon fine, devono trascorrere almeno quattro mesi dalla cessione del bene.

Infatti, l'art. 5 del decreto in esame dispone che solo spirato tale termine (che deve essere calcolato non dalla data dell'emissione della fattura, ma da quando ha effetto la cessione, vale a dire dalla data di consegna o spedizione) il cedente italiano per avere informazioni sull'operazione può inviare una comunicazione all'Ufficio Tributario sammarinese e per conoscenza all'ufficio territorialmente competente dell'Agenzia delle Entrate.

Si tratta di un adempimento facoltativo, ma della massima importanza perché solo in questo modo il cedente italiano può dimostrare la propria diligenza e buona fede e dunque non essere assoggettato a sanzioni.

Su questo tema si ricorda brevemente come nel vigente sistema sanzionatorio, la dimostrazione della buona fede dell'autore dell'illecito amministrativo tributario può far venire meno la responsabilità, quando il fatto obiettivo della violazione sia stato determinato da una situazione non ricollegabile alla volontà del soggetto, il quale dimostri di aver svolto tutto l'interessamento possibile per uniformare la propria condotta alle disposizioni di legge, senza riuscirvi per motivi a lui non imputabili.

È dunque interesse del contribuente inviare una comunicazione trascorso il termine dei quattro mesi, poiché diversamente è applicabile la sanzione amministrativa stabilita dall'art. 6, commi 1 e 4 del D.Lgs n. 471 del 18 dicembre 1997, determinata in misura dal 90 al 180 per cento dell'imposta, con un minimo di 500,00 euro qualora l'operazione sia da considerarsi imponibile. Si applica, invece, la sanzione prevista dall'art. 6, c. 2 e 4 del D.Lgs n. 471 del 1997, fissata nella misura del 5 o 10 per cento del corrispettivo, sempre con un minimo di 500,00 euro, se l'operazione è esente o non imponibile.

Spett.le Ufficio Tributario
Via XXVIII luglio n. 196 –
c.a.p. 47893 Borgo Maggiore
Repubblica di San Marino
e p.c.
Ufficio delle Entrate di
via.....capcittà.

Il sottoscritto n. part. I.V.A.comunica che in data .././.. ha emesso fattura
n. del .././.. per un importo totale pari a euro a favore di
cod.iden.fisc. SM00000. e a tutt'oggi non ha ricevuto la copia della fattura con la marca applicata da
codesto spettabile Ufficio così come previsto dall'art.5 del D.M. 24 dicembre 1993.

.....

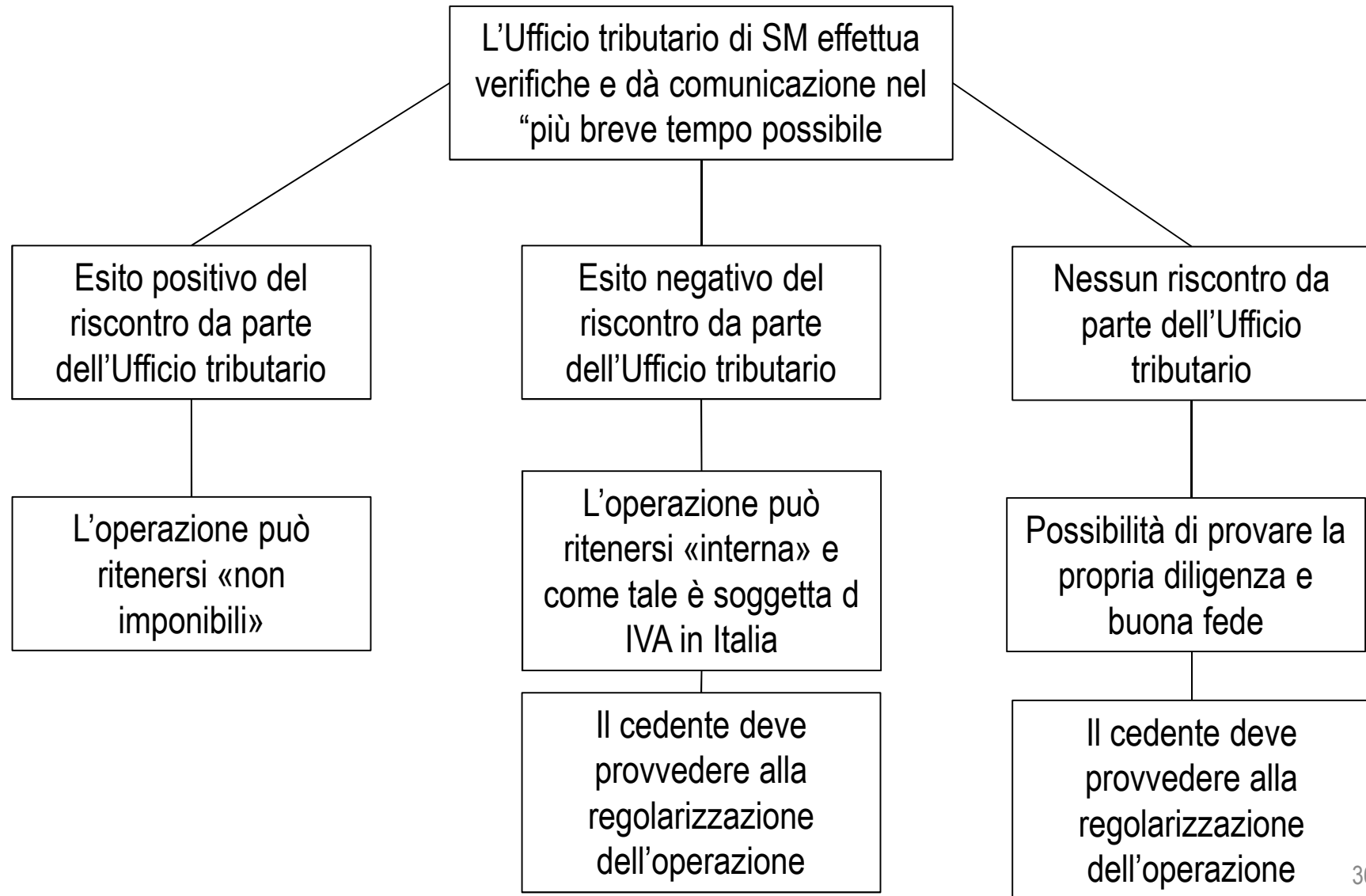
li .././..

DM 24 dicembre del 1993

Nei tempi più brevi possibili” così si esprime il secondo comma dell’art. 5 in esame, l’Ufficio Tributario “ *effettua i dovuti controlli e ne comunica l’esito sia all’operatore italiano sia all’Ufficio*” dell’Agenzia delle Entrate territorialmente competente.

A seconda degli esiti dei controlli l’operatore dovrà compiere alcuni ulteriori adempimenti.

DM 24 dicembre del 1993



Pagamenti anticipati

Circa l'emissione di fatture a fronte di pagamento anticipato all'atto o successivamente all'ordinazione della merce da parte di cliente estero, l'Amministrazione finanziaria in diverse occasioni ha precisato come per gli acconti operi lo stesso regime di non imponibilità, poiché i pagamenti anticipati sono da considerarsi giuridicamente e direttamente dipendenti da un unico contratto avente per oggetto cessioni di beni all'esportazione.

In particolare, con la risoluzione n. 125 del 7 settembre 1998, il Ministero delle Finanze - Dip. Entrate Aff. Giuridici Serv. VII ha indicato le procedure che devono essere osservate e si ritiene che siano perfettamente adattabili alle cessioni in favore di operatori sammarinesi

Le fatture di acconto non sono oggetto della specifica disciplina prevista al titolo primo del decreto del 24 dicembre 1993

Abbuoni e sconti

Per quanto attiene gli abbuoni e gli sconti applicati dagli operatori italiani a favore dei propri clienti sammarinesi si evidenzia come gli stessi se sono riconosciuti in base ad accordi previsti contrattualmente e siano applicati direttamente nella fattura di vendita incideranno nella determinazione della base imponibile con tutte le conseguenze che ciò comporta: determinazione del volume d'affari, plafond, ecc.

Abbuoni o sconti operati successivamente all'emissione della fattura, invece, opereranno soltanto dal punto di vista finanziario senza incidere in alcun modo da un punto di vista IVA.

Qualche dubbio, tuttavia, potrebbe sorgere in relazione alla possibilità che, analogamente a quanto previsto per i Paesi UE, la rettifica in diminuzione di una cessione intracomunitaria, pur se non operata (in quanto non obbligatoria), comporta, comunque, una riduzione del plafond, secondo quanto indicato nella circolare n. 13 del 23 febbraio 1994 del Ministero delle Finanze - Dip. Entrate Aff. Giuridici Serv. VII -, al punto B.10.3 (*“(l)e variazioni in diminuzione, anche se non operate, riducono del corrispondente ammontare la disponibilità del plafond”*).

Campioni gratuiti

Relativamente ai campioni gratuiti valgono le disposizioni dell'art. 2, comma 3, lett. d, del DPR n. 633 del 1972 che considera tali operazioni fuori campo IVA, purché i beni risultino di modico valore e siano appositamente contrassegnati.

La circolare n. 55 del 29 giugno 1982 ha precisato che nel caso di campioni per i quali non risulta materialmente possibile l'apposizione del contrassegno sul bene come ad esempio rocchetti e matasse di filato, il campione deve essere racchiuso in involucri sigillati portanti la dicitura "campione gratuito".

In simili ipotesi l'operatore economico italiano non deve fare alcunché, se non emettere un documento di trasporto, volto a scortare i beni per la loro introduzione e circolazione nel territorio sammarinese.

Omaggi

Anche per gli omaggi occorre fare riferimento ai principi di carattere generale previsti dal DPR n. 633 del 1972, tuttavia, deve essere tenuto presente come, secondo l'amministrazione finanziaria (CM n. 12 del 9 aprile 1981 e RM n. 416596 del 4 novembre 1986) le operazioni cosiddette "franco valuta" non possono essere considerate cessioni all'esportazione poiché carenti del requisito dell'onerosità.

Nel prendere atto della posizione dell'Agenzia delle Entrate si ritiene importante sottolineare come il legislatore nell'art. 8 del DPR n. 633 del 1972 parla di "cessioni all'esportazione" per cui sembrerebbe più corretto rifarsi al concetto di cessione di beni, così come disposto dall'art. 2 del DPR n. 633 del 1972, che considera rilevanti ai fini IVA anche le cessioni gratuite, con le sole eccezioni dei beni che l'impresa non produce né commercializza di costo unitario pari o inferiore a 50,00 euro.

Ad ogni modo, le operazioni "franco valuta" non rilevano ai fini della costituzione del plafond; sul punto il pensiero dell'amministrazione finanziaria e della dottrina coincidono.

Sostituzioni in garanzia

Relativamente alle sostituzioni in garanzia, con la risoluzione n. 360323 del 7 aprile 1976, è stato riconosciuto che le sostituzioni di beni e merci difettose non costituiscono cessioni imponibili, nella considerazione che quest'ultime sono effettuate in regime di "garanzia".

Ciò significa che il cedente adempie ad un'obbligazione stabilita contrattualmente tra le parti e per la quale non sussiste un corrispettivo diretto, ma indiretto, giacché il prezzo di vendita che è già stato assoggettato ad imposta, è stato determinato dal cedente anche in considerazione di eventuali cessioni in sostituzione.

Il documento di accompagnamento in queste ipotesi è utile per dimostrare, a posteriori e/o in presenza di eventuali controlli su strada, l'operazione che si sta ponendo in essere

Resi

L'unica indicazione fornita in questi anni dal Ministero delle finanze è costituita dalla risoluzione n. 390343 del 5 maggio 1982. La procedura da seguire, per la restituzione di beni non conformi all'ordine da parte di soggetti nazionali nei confronti di ditte sammarinesi deve - secondo quanto indicato nel documento di prassi- tenere conto delle disposizioni *“di cui al titolo I del D.M. 29 dicembre 1972, che regola le cessioni all'esportazione tra la Repubblica Italiana e la Repubblica di San Marino. Le disposizioni debbono essere integrate da quelle previste dal titolo secondo del D.M. 24 gennaio 1979 che disciplina le modalità di applicazione, nell'interscambio italo - sammarinese dell'obbligo di emissione del documento di accompagnamento dei beni viaggianti”*.

Le cessioni di beni mobili esistenti nel territorio di San Marino

Le cessioni di beni mobili esistenti nel territorio di San Marino devono essere considerate non imponibili quando il contratto di cessione sia posto in essere prima del loro trasferimento nella Repubblica sammarinese.

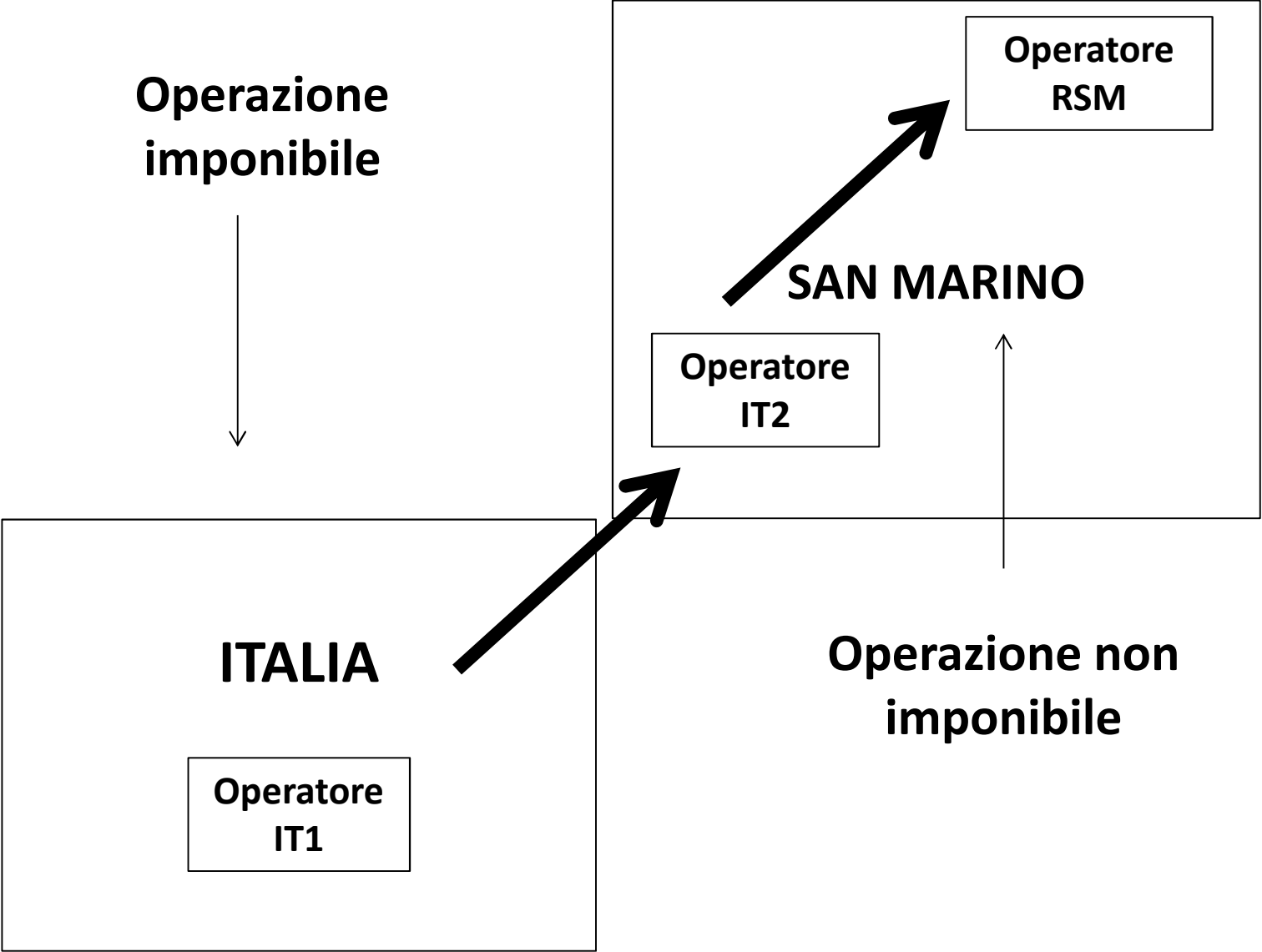
Si pensi a titolo d'esempio alle vendite con clausole di gradimento o in conto visione o, ancora ai contratti di consignment stock, oggetto peraltro di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate (risoluzione n. 58/E del 5 maggio 2005).

Le cessioni di beni mobili esistenti nel territorio di San Marino

Nelle disposizioni che regolano i rapporti Italia e San Marino, non sono previste soluzioni normative che permettano di arrivare a conclusioni simili.

Tuttavia, avendo presente che San Marino ha stretto un accordo con l'Unione Europea, si potrebbe sostenere (con l'indispensabile ed esplicito avallo delle amministrazioni finanziarie dei due Paesi) l'applicazione del regime della non imponibilità anziché ritenere le cessioni di beni già trasferiti o esistenti a San Marino operazioni fuori campo IVA.

In quest'ottica potrebbe essere letta la risoluzione n. 17/E del 23 gennaio 2009, dove l'amministrazione finanziaria ha riconosciuto in modo netto (forse in modo troppo netto, attesa la mancanza di un preciso riferimento normativo) come cessione non imponibile e non fuori campo IVA per mancanza del presupposto territoriale, una vendita in base ad un contratto estimatorio tra un operatore italiano ed uno sammarinese che acquista beni precedentemente consegnati sul territorio del proprio Stato.



Contratto estimatorio

La fattispecie è stata esaminata nella risoluzione n. 17 del 23 gennaio 2009, dove in realtà viene ipotizzata una sorta di triangolare, in cui c'è una cessione interna tra due soggetti nazionali, con incarico al primo cedente di inviare i beni direttamente al cliente sammarinese del suo cessionario; a sua volta il secondo soggetto nazionale (primo cessionario/secondo cedente) effettua una vendita in base a contratto estimatorio nei confronti del cliente sammarinese.

Contratto estimatorio

Riassumendo, si realizzeranno le seguenti fattispecie, ove IT1 rappresenta il primo cedente, IT2 il cessionario/cedente, SM il soggetto sammarinese cessionario finale:

IT1 effettua una cessione interna nei confronti di IT2 con invio dei beni a SM (cliente di IT2) in RSM l'operazione non può essere considerata triangolare in quanto la cessione tra IT2 e SM non si è ancora realizzata

IT2 cede beni a SM in forza di contratto estimatorio l'operazione viene considerata cessione all'esportazione nei confronti di SM ad effetti sospesi, i cui effetti si realizzano solo con il concretizzarsi delle clausole inerenti al contratto estimatorio (cessione dei beni a terzi)

SM acquista i beni da IT2, con facoltà di restituirli se non li rivende ad un terzo, ovvero non li restituisce entro il termine contrattualmente pattuito (sei mesi dalla consegna).

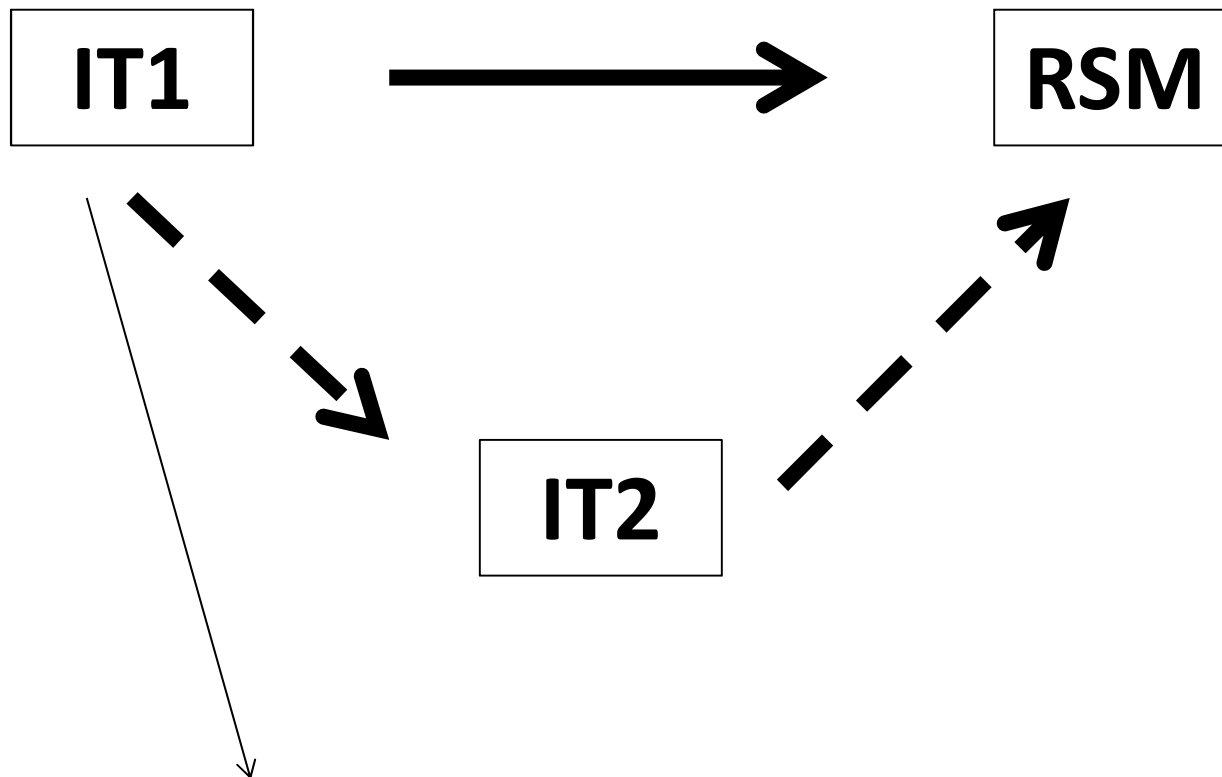
Cessioni in triangolazione

Nei rapporti commerciali con operatori sammarinesi a volte vengono poste in essere le cosiddette operazioni triangolari dove un operatore italiano acquista della merce da un altro operatore nazionale chiedendogli di consegnare la stessa direttamente a San Marino presso un proprio cliente operatore sammarinese.

Si ritiene che entrambe le operazioni di vendita effettuate dai due operatori italiani possano essere ammesse a fruire del regime della non imponibilità di cui all'art. 8, 1° comma, lett. a), del DPR n. 633 del 1972, dato che esso è richiamato esplicitamente e senza limitazioni dal successivo articolo 71 (Operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e la Repubblica di San Marino).

Cessioni in triangolazione

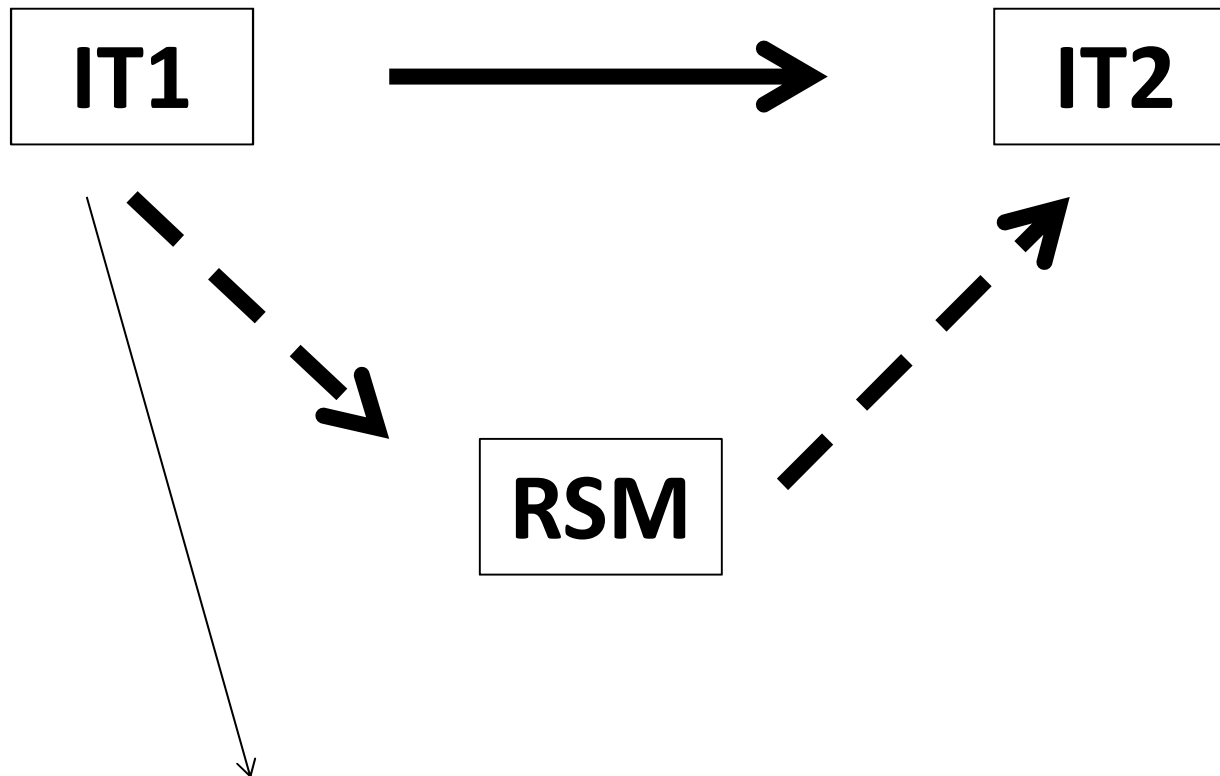
Tuttavia, occorre tenere presente che tale soluzione sembrerebbe stridere con quanto previsto dall'art. 4 del regolamento del 24 dicembre 1993 che regola i rapporti italo sammarinesi e, come già detto, riconosce la non imponibilità soltanto quando sussistono tre requisiti: il cedente italiano deve essere in possesso dell'esemplare della fattura vidimata dall'Ufficio Tributario della Repubblica di San Marino; l'operatore deve avere preso nota a margine delle corrispondenti scritture eseguite nel registro vendite, dell'avvenuto ricevimento dell'esemplare della fattura invalidata, inviata dal soggetto acquirente sammarinese; il cedente deve indicare l'operazione espressa in fattura nell'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie di beni se già intrattiene rapporti commerciali con altri paesi membri UE



Nel documento di trasporto predisposto da IT1 è importante richiamare che la merce è stata consegnata in RSM per ordine e conto di IT»

Cessione in triangolazione

Per contro, appare evidente che le cessioni a favore di un operatore sammarinese, il quale chiede che la merce venga consegnata ad un proprio cliente italiano non possono avvenire in regime di non imponibilità, ma dovranno scontare l'imposta sul valore aggiunto a meno che la merce non sia preventivamente inviata in territorio sammarinese e ivi assoggettata ad imposta monofase



Laddove la merce non sia introdotta a San Marino e assolva la monofase l'operazione di cessione deve essere fattura all'operatore sammarinese in regime di imponibilità ad IVA

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 7 (Cessioni effettuate nei confronti di privati sammarinesi;)

[1] Le cessioni di beni effettuate nei confronti di privati sammarinesi, diverse da quelle indicate nei titoli quarto, quinto e sesto sono assoggettate all'imposta sul valore aggiunto.

Il titolo primo finora esaminato, si esaurisce con l'art. 7 il quale dispone che le cessioni effettuate nei confronti di privati sammarinesi, diverse indicate dai successivi titoli quarto, quinto e sesto, relativi rispettivamente alle cessioni di mezzi di trasporto nuovi, alle cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili e agli acquisti di enti associazioni ed altre organizzazioni non soggetti passivi d'imposta in Italia, sono assoggettate ad imposta sul valore aggiunto.

Si sottolinea come l'espressione "privati sammarinesi" utilizzata nell'art. 7, deve essere intesa in senso ampio, vale a dire che il regime dell'imponibilità IVA deve essere applicato anche nei confronti di enti o soggetti similari sammarinesi che effettuano acquisti di beni in Italia indipendentemente dal fatto che i beni siano trasferiti a San Marino

DM 24 dicembre del 1993

TITOLO QUINTO Cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili

Articolo 20 (Cessioni per corrispondenza, cataloghi e simili;)

[1] Le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili con trasporto a carico del cedente, di beni diversi dai mezzi di trasporto nuovi, nei confronti di soggetti 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 L. 54.000.000, ovvero, qualora non si sia verificata tale condizione, dal momento in cui tale limite viene 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.

[2] L' opzione di cui al comma precedente per il pagamento dell' imposta nella Repubblica di San Marino da parte di operatori nazionali deve essere esercitata secondo le modalità e i termini previsti dall' art. 41, comma 1, lettera b), quarto periodo, del decreto legge 30-8-1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29-10-1993, n. 427.

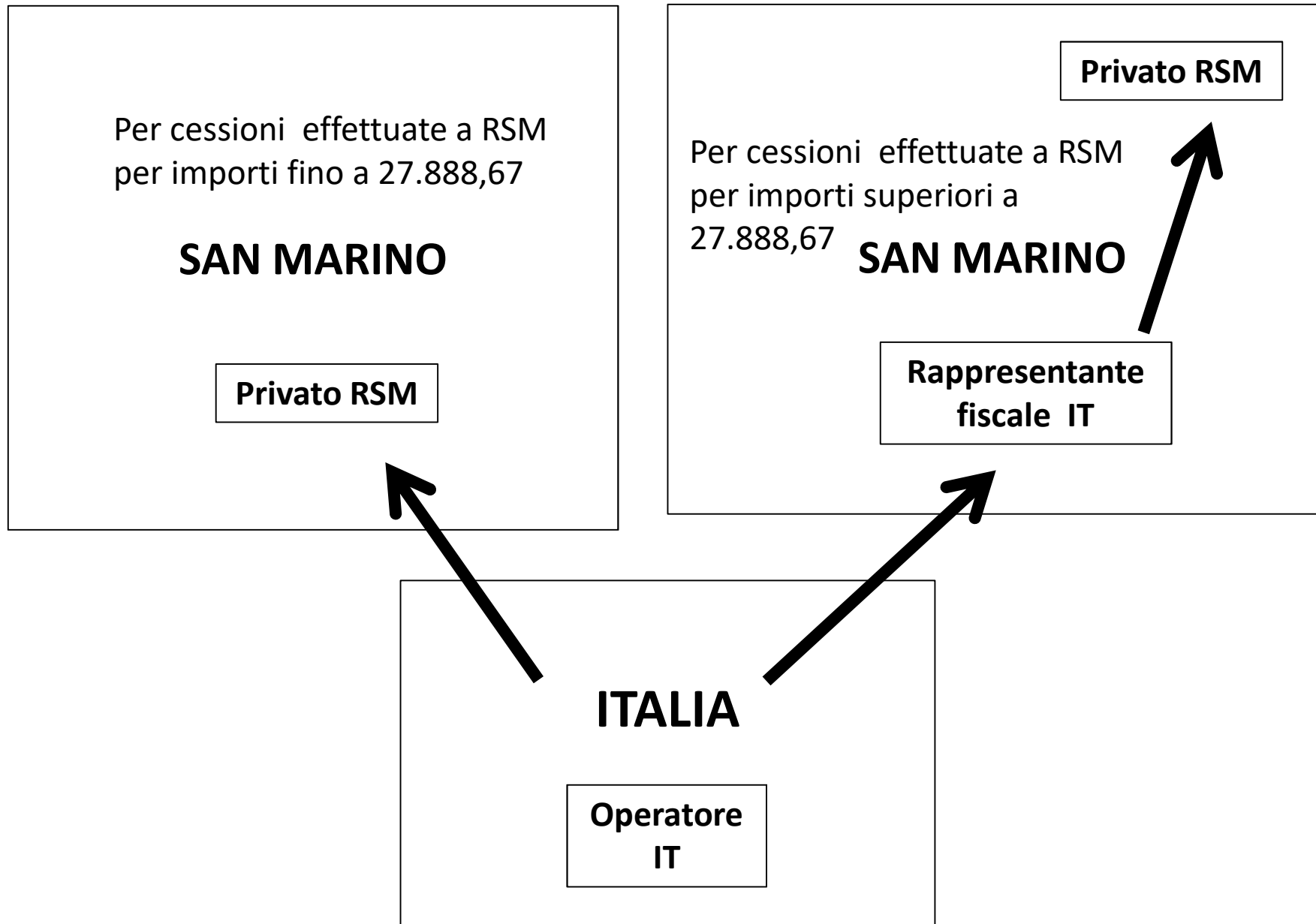
[3] Per le cessioni di beni effettuate da operatori sammarinesi, da assoggettare all' imposta in Italia, deve essere nominato un rappresentante fiscale ai sensi dell' art. 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni.

Un discorso a parte meritano le cessioni di beni nei confronti di privati sammarinesi o soggetti ad essi assimilati quando è il fornitore italiano che provvede alla consegna in territorio sammarinese. Si tratta delle cosiddette vendite con consegna a destino, che devono essere ricondotte nel più ampio alveo delle operazioni realizzate in base a cataloghi, per corrispondenza e simili (nell'espressione simili devono essere collocate anche le vendite tramite internet) e che sono disciplinate nel titolo quinto del decreto, dove all'art 20 è stabilito che le vendite a privati con consegna a destino in territorio sammarinese scontano comunque l'IVA in Italia, purché non superino i 27.888,67 euro annui.

Laddove sia superato tale limite vi è l'obbligo da parte del cedente italiano di nominare un proprio rappresentante fiscale in San Marino rivolgendosi all'Ufficio Tributario .

Ad ogni modo, considerato che le aliquote dell'imposta sulle importazioni sono di qualche punto percentuale inferiore a quelle IVA, è evidente come la nomina un proprio rappresentante fiscale in San Marino consenta alle imprese italiane di essere maggiormente competitive nelle vendite di beni a privati con la consegna in territorio sammarinese.

Per questo motivo l'art. 20 consente agli operatori italiani di nominare un rappresentante fiscale in San Marino prima di avere superato i 27.888,67 euro. Questa scelta deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate tramite la prima dichiarazione annuale presentata successivamente alla scelta operata.



DM 24 dicembre del 1993

TITOLO QUARTO Cessioni di mezzi di trasporto nuovi

Articolo 19 (Cessioni di mezzi di trasporto nuovi;)

[1] Le cessioni a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi sono in ogni caso assoggettate al pagamento del tributo nel Paese di destinazione.

[2] Per la identificazione dei cennati mezzi di trasporto deve farsi riferimento ai criteri contenuti nell' art. 38, comma 4, del decreto-legge 30-8-1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29-10-1993, n. 427.

[3] L' acquirente italiano può chiedere al cedente sammarinese di applicare la procedura di cui al titolo secondo. In caso contrario deve presentare la fattura o il documento equipollente, per il pagamento del tributo, al competente ufficio IVA, secondo le modalità ed i termini previsti dall' art. 1 del decreto del Ministro delle finanze del 19-1-1993, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 18 del 23-1-1993.

[4] I cedenti italiani che non agiscono nell' esercizio di imprese, arti e professioni possono fruire del rimborso dell' imposta pagata sull' acquisto del mezzo di trasporto, secondo le modalità e i termini previsti dall' art. 4 del citato decreto 19-1-1993, previa presentazione al proprio ufficio IVA del Mod. IVA 38 RIC.

Per individuare i mezzi di trasporto, l'art. 19 del decreto in commento, richiama specificatamente i criteri contenuti nell'art. 38, comma 4, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331; pertanto, sono assoggettati alle disposizioni in esame i seguenti mezzi di trasporto: *“le imbarcazioni di lunghezza superiore a 7,5 metri, gli aeromobili con peso totale al decollo superiore a 1.550 kg, e i veicoli con motore di cilindrata superiore a 48 cc. o potenza superiore a 7,2 Kw, destinati al trasporto di persone o cose, esclusi le imbarcazioni destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare e gli aeromobili di cui all'articolo 8-bis, primo comma, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633”*.

L'art. 38 del DL n. 331 del 1993 prevede che i mezzi di trasporto siano considerati "nuovi" alla contemporanea sussistenza di due condizioni. i mezzi non abbiano navigato per oltre 100 ore o volato per oltre 40 ore, ovvero abbiano percorso oltre 6.000 chilometri, devono essere decorsi tre mesi per imbarcazioni o aeromobili, ovvero sei mesi per veicoli a motore.

In presenza delle due condizioni i mezzi di trasporto ceduti da operatori italiani e che sono immatricolati nei registri di Repubblica di San Marino scontano sempre l'imposta sulle importazioni indipendentemente dal fatto che l'acquirente sia un operatore economico o un privato. Ugualmente sono non imponibili le cessioni di mezzi usati acquistati da operatori sammarinesi, mentre sono imponibili ad IVA le cessioni in favore di privati residenti nella Repubblica di San Marino.

In buona sostanza, le cessioni di mezzi trasporto effettuate da operatori economici italiani sono sempre non imponibili, salvo il caso in cui il mezzo di trasporto è usato e l'acquirente è un privato residente in San Marino.

Tuttavia si deve tenere presente che i mezzi di trasporto sono assoggettati a disposizioni estremamente restrittive per quanto attiene la detraibilità dell'imposta in fase d'acquisto e questo riverbera nella successiva vendita relativamente al regime e la determinazione della base imponibile che potrebbero modificare in tutto o in parte l'entità dell'imposta dovuta

Chiaro in questo senso l'art. art. 13, ultimo comma del DPR n. 633 del 1972 che prevede per le cessioni aventi ad oggetto beni per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata limitata, ai sensi dell'art. 19 bis 1 o di altre disposizioni di indetraibilità oggettiva la riduzione della base imponibile della stessa percentuale di detraibilità”

Mezzo di trasporto	Cedente italiano	Iva regime
Nuovo o come nuovo di fabbrica	Operatore economico	Operazione non imponibile (1)
	Privato	Operazione fuori campo IVA
Usato	Operatore economico	Operazione non imponibile – se l'acquirente sammarinese è un operatore economico (1)
		Operazione soggetta ad iva – se l'acquirente sammarinese è un privato (1) (2)
	Privato	Operazione fuori campo IVA
<p><i>(1) Nel caso in cui l'IVA sia stata detratta soltanto parzialmente, nella successiva cessione la base imponibile è determinata applicando al prezzo di vendita le stesse percentuali di detraibilità impiegate in fase di acquisto. Se la parziale detraibilità sia stata determinata dal pro-rata, di cui all'art. 19, comma 5, del DPR n. 633/1972, la base imponibile non deve essere ridotta.</i></p> <p><i>(2) Nel caso in cui il cedente non abbia potuto detrarre l'imposta pagata in fase di acquisto del veicolo, la cessione è esente da IVA ai sensi dell'art. 10, primo comma, n. 27 quinquies del DPR n. 633/72</i></p>		

La mancanza del presupposto soggettivo fa sì che le operazioni poste in essere da privati italiani nei confronti di residenti sammarinesi non facciano scattare alcun obbligo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Tuttavia, al pari di quanto avviene in ambito comunitario, il D.M. 24 dicembre 1993 riconosce ai soggetti non operanti nell'esercizio di impresa o di arti e professioni che effettuano una cessione di mezzi di trasporto nuovi nei confronti di soggetti sammarinesi (indipendentemente dal fatto che siano operatori economici o privati) un rimborso dell'imposta pagata sull'acquisto del mezzo di trasporto (art. 19, 4 c., del DM del 1993).

In pratica, tale decreto prevede che la domanda di rimborso debba essere presentata entro il sessantesimo giorno successivo all'effettuazione dell'operazione, su stampato conforme a quello approvato con il D.M. 19 gennaio 1993 - mod. IVA 38 ric

Si ipotizzi che un soggetto privato italiano acquisti un'autovettura al prezzo di 20.000 euro (oltre all'IVA pari a 4.400 euro), e la ceda successivamente a un soggetto sammarinese, entro i termini e alle condizioni che consentano di considerarla “nuova” al prezzo di 15.000 euro. L'ammontare di I.V.A. recuperabile per il privato è di 3.300 euro.

imposta pagata	4.400
aliquota 22 % di euro 15.000	3.300
<u>imposta recuperabile (minore importo)</u>	3.300

Si ipotizzi ora che la cessione avvenga per la somma di 25.000 euro. L'ammontare di IVA recuperabile per il privato è di 4.400 euro

imposta pagata	4.400
aliquota 22 % di euro 25.000	5.500
<u>imposta recuperabile (minore importo)</u>	4.400

Le cessioni da San Marino all'Italia

I titoli II e III del decreto del 24 dicembre 1993 disciplinano le cessioni di beni dalla Repubblica di San Marino verso l'Italia rispettivamente con addebito d'imposta ovvero senza addebito di imposta.

Sono interessati a queste disposizioni soltanto gli operatori economici e gli enti non commerciali muniti di partita I.V.A. anche se agiscono nell'esercizio di attività istituzionali che effettuano acquisti presso operatori sammarinesi.

Diversamente, infatti, l'operazione risulterebbe carente del presupposto soggettivo. Del resto, se il legislatore avesse voluto rendere imponibile questa operazione avrebbe dovuto specificamente menzionarla nel D.M. 24 dicembre 1993 così come ha fatto per gli enti, specificando la procedura a cui ricorrere.

In assenza di tali indicazioni, dunque, non si può che pervenire alla conclusione che queste operazioni devono essere tassate nello Stato in cui i beni sono ceduti e non in quello in cui sono effettivamente consumati.

Da tenere presente che la "terza procedura", dove è previsto l'impiego del rappresentante fiscale non è disciplinata dal D.M. 24 dicembre 1993, ma trova i propri riferimenti nei principi di carattere generale dell'imposta sul valore aggiunto.

Ad ogni modo essa è stata avallata dall'amministrazione finanziaria (comunicazione Ministero delle Finanze a Direzione Regionale delle Entrate per l'Emilia Romagna prot. n. 1998/68727 dell'8 settembre 1988).

La Repubblica di San Marino ha reso obbligatorio il ricorso al sistema del prepagamento dell'IVA per i soggetti abilitati a svolgere attività commerciale senza essere vincolati ad una tabella merceologica quando nel corso d'anno solare, nei confronti dello stesso cliente, effettuano cessioni per un ammontare superiore a 3 miliardi di lire (1.549.370,70 euro).

Lo stesso obbligo è stato previsto per i titolari di licenza commerciale all'ingrosso e i titolari di licenza industriale di produzione abilitati ad esercitare l'intermediazione commerciale, qualora nel corso d'anno solare abbiano effettuato, nei confronti dello stesso cliente, cessioni di beni per un ammontare superiore ai 3 miliardi di lire (1.549.370,70 euro) e le cessione abbiano avuto ad oggetto prodotti alimentari (comprese bevande e alcolici), carni e prodotti ittici, pelli da pellicceria, telefoni cellulari ovvero preziosi in genere.

DM 24 dicembre del 1993

Le tre procedure sono tra loro alternative e salvo le ipotesi in cui l'operatore sammarinese sia obbligato dal proprio legislatore ad utilizzare quella dell'IVA prepagata, è l'acquirente operatore economico italiano che deciderà quale delle tre procedure adottare, come indirettamente si evince dalla risoluzione n. 66/E del 4 marzo 2002.

Data la delicatezza di questo aspetto è opportuno che le parti prima dell'effettuazione dell'operazione si accordino sulla procedura che intendono adottare e ne lascino traccia nella relativa documentazione (contratto di vendita, copia commissione, lettera commerciale, ecc.).

Queste indicazioni sono importanti anche perché permettono all'acquirente italiano di adottare la corretta procedura di regolarizzazione, nel caso in cui non dovesse ricevere la fattura dal cedente sammarinese o questa contenga delle inesattezze.

DM 24 12 1993
Titolo II
artt. 8, 9, 10, 11,
12

Cessioni con
addebito
d'imposta

DM 24 12 1993
Titolo III
Artt. 13, 14, 15,
16, 17

Cessioni senza
addebito
d'imposta

Comunicazione
Ministero delle
Finanze alla
Direzione Regionale
delle Entrate per
l'Emilia Romagna
prot. n. 1998/68727
dell'8 settembre
1988

Cessioni tramite
rappresentante
fiscale

DM 24 dicembre del 1993

TITOLO SECONDO Cessioni di beni verso l' Italia con addebito d' imposta

Articolo 8 (Adempimenti dell' operatore economico sammarinese per cessioni con addebito d' imposta;)

[1] Gli operatori economici sammarinesi i quali cedono beni ad operatori economici ovvero enti non commerciali muniti di partita IVA, anche se agiscono nell' esercizio di attività istituzionali, aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica Italiana sono tenuti ad: a) emettere fattura in quattro esemplari, indicando sia il proprio numero di identificazione sia quello della partita IVA del cessionario italiano; b) indicare sulla fattura l' ammontare dell' IVA dovuta dal cessionario in correlazione al tipo di beni ceduti ed al corrispettivo delle operazioni poste in essere; c) presentare al proprio ufficio tributario dette fatture accompagnate da un elenco riepilogativo in quattro esemplari; d) consegnare all' ufficio tributario la somma corrispondente all' ammontare dell' IVA risultante sull' elenco di presentazione; e) trasmettere la fattura originale restituita dall' ufficio tributario al cessionario italiano.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 9 (Emissione della bolla di accompagnamento per cessioni di beni provenienti da San Marino con addebito d' imposta;)

[1] I beni provenienti a qualsiasi titolo dalla Repubblica di San Marino debbono essere trasportati o spediti nel territorio italiano, dal cedente o dall' acquirente o da terzi per loro conto con l' osservanza delle disposizioni contenute nel titolo I del decreto ministeriale 24-1-1979

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 10 (Adempimenti dell' Ufficio tributario sammarinese per cessioni con addebito d' imposta;)

[1] L' ufficio tributario a cui pervengono i documenti indicati nell' art. 8 deve: a) perforare con datario e timbrare con impronta a secco le fatture; b) acquisire i dati relativi alle singole fatture, nonché compilare e presentare gli elenchi riepilogativi secondo le modalità ed i termini previsti dagli articoli 22 e 24; c) prendere in consegna le somme corrispondenti all' ammontare dell' IVA; d) trasmettere all' ufficio imposta sul valore aggiunto di Pesaro, entro quindici giorni dal ricevimento: tre esemplari delle fatture e tre copie dei relativi elenchi di presentazione compilati dai cedenti sammarinesi; distinta analitica di trasmissione accompagnata da una nota in due esemplari; assegno circolare pari all' ammontare dell' IVA risultante nella distinta medesima; e) effettuare entro quindici giorni dalla richiesta versamento integrativo a favore dell' ufficio imposta sul valore aggiunto di Pesaro, dell' imposta pagata, qualora questa risulti inferiore a quella liquidata dal medesimo ufficio IVA; f) consegna e, per i successivi adempimenti, le fatture restituite dall' ufficio imposta sul valore aggiunto di Pesaro agli operatori economici sammarinesi.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 11 (Adempimenti dell' Ufficio IVA di Pesaro per cessioni con addebito d' imposta;)

[1] L' ufficio imposta sul valore aggiunto di Pesaro, entro i quindici giorni successivi a quello in cui pervengono ad esso i documenti indicati alla lettera e) dell' articolo precedente, deve: 1) liquidare l' imposta dovuta; 2) rilasciare quietanza dell' avvenuto pagamento del tributo mediante emissione di bolletta; 3) annotare gli estremi della bolletta e l' ammontare dell' imposta liquidata sui tre esemplari delle fatture nonché sui corrispondenti elenchi di presentazione; 4) restituire all' ufficio tributario sammarinese l' originale ed un esemplare delle fatture, due esemplari dei corrispondenti elenchi di presentazione, nonché, in segno di ricevuta, una copia della distinta di trasmissione con il timbro a secco o a calendario dell' ufficio e la firma del titolare o di un funzionario appositamente delegato; 5) trattenere agli atti una copia delle fatture quale titolo dell' avvenuta riscossione del tributo; 6) richiedere all' ufficio tributario sammarinese l' integrazione dell' imposta versata qualora questa risulti inferiore a quella liquidata; 7) rimborsare all' ufficio tributario, secondo le modalità che verranno definite, eventuali somme versate in eccedenza, rispetto alla liquidazione, nonché l' imposta pagata relativa ad operazioni non andate a buon fine.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 12 (Adempimenti dell' operatore economico italiano per cessioni con addebito d' imposta;

[1] L' operatore economico italiano deve annotare le fatture originali nel registro di cui all' art. 25 del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni, e può operare, ai sensi degli articoli 19 e seguenti dello stesso decreto, la detrazione dell' imposta pagata in via di rivalsa. Non è tenuto a compilare l' elenco riepilogativo degli acquisti di cui all' art. 6 del decreto-legge 23-1-1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24-3-1993, n. 75.

[2] Gli enti non commerciali che effettuano acquisti nell' ambito dell' attività istituzionale, effettuano l' annotazione nella corrispondente contabilità.

La prima procedura (cosiddetta procedura con IVA prepagata) si presenta come una vera e propria semplificazione e comporta che il cedente sammarinese addebiti direttamente l'IVA nella fattura che emette nei confronti del proprio cliente, procedendo al versamento dell'imposta nei confronti dell'Erario italiano per il tramite del proprio Ufficio tributario, mentre dal canto suo, l'operatore economico residente in Italia tratta l'operazione alla stessa stregua di una operazione interna.

Infatti, all'acquirente italiano, soggetto passivo d'imposta, viene richiesto di annotare la fattura "originale" (per cui non sono valide copie fotostatiche) nel registro IVA acquisti di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 633 del 1972, di effettuare, in base alle disposizioni di cui all'art. 19 e seguenti, la detrazione dell'imposta pagata in via di rivalsa ed, infine, di conservare la fattura e il documento di trasporto unitamente all'eventuale altra documentazione relativa all'operazione.

Gli enti non commerciali, quando effettuano acquisti nell'ambito dell'attività istituzionale, l'obbligo della registrazione viene assolto eseguendo le annotazioni nella corrispondente contabilità dell'ente.

I cessionari soggetti passivi, compresi gli enti commerciali, nonché gli enti non commerciali che agiscono nell'ambito dell'attività commerciale, sono tenuti ad annotare la fattura "originale" (per cui non sono valide copie fotostatiche) nel registro IVA acquisti di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 633 del 1972; in relazione all'imposta, pagata in via di rivalsa, possono effettuare la detrazione nei limiti e alle condizioni previsti dagli artt. 19 e seguenti del DPR n. 633 del 1972; infine, sono tenuti a conservare la fattura e il documento di trasporto unitamente all'eventuale altra documentazione relativa all'operazione. Per contro non sono tenuti alla compilazione e alla presentazione degli elenchi riepilogativi degli acquisti (mod. Intra 2).

In caso di mancato ricevimento della fattura da parte dell'operatore sammarinese con IVA prepagata è necessario adottare la procedura indicata dall'art. 6, comma 8, del D.Lgs 18 dicembre 1997, n. 471, la quale prevede due diverse soluzioni.

Pertanto, entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, deve presentare all'ufficio competente nei suoi confronti, previo pagamento dell'imposta, entro il trentesimo giorno successivo, un documento in duplice esemplare dal quale risultino le indicazioni prescritte dall'articolo 21 del DPR n. 633 del 1972, relativo alla fatturazione delle operazioni.

Diversamente se ha ricevuto una fattura irregolare, deve presentare all'ufficio competente, entro il trentesimo giorno successivo a quello della sua registrazione, un documento integrativo in duplice esemplare recante le indicazioni medesime, previo versamento della maggior imposta eventualmente dovuta.

Il successivo comma 9 del predetto articolo 6 prevede che se la regolarizzazione è eseguita, un esemplare del documento, con l'attestazione della regolarizzazione e del pagamento, è restituito dall'ufficio al contribuente che deve registrarlo ai sensi dell' articolo 25 del D.P.R. n. 633 del 1972.

DM 24 dicembre del 1993

TITOLO TERZO Cessioni di beni verso l' Italia senza addebito d' imposta

Articolo 13 (Adempimenti dell' operatore economico sammarinese per cessioni senza addebito d' imposta;)

[1] Gli operatori economici sammarinesi i quali cedono beni ad operatori economici ovvero enti non commerciali muniti di partita IVA, anche se agiscono nell' esercizio di attività istituzionali, aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica Italiana sono tenuti ad: 1) emettere fattura in tre esemplari, indicando sia il proprio numero identificativo sia quello della partita IVA del cessionario italiano; 2) presentare al proprio ufficio tributario le tre fatture accompagnate da un elenco riepilogativo in tre copie; 3) trasmettere un esemplare della fattura restituito dall' ufficio tributario, all' acquirente italiano.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 14 (Emissione della bolla di accompagnamento per cessioni di beni provenienti da San Marino senza addebito d' imposta;)

[1] I beni provenienti a qualsiasi titolo dalla Repubblica di San Marino debbono essere trasportati o spediti nel territorio italiano, dal cedente o dall' acquirente o da terzi per loro conto con l' osservanza delle disposizioni contenute nel titolo I del decreto ministeriale 24-1-1979

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 15 (Adempimenti dell' Ufficio tributario sammarinese per cessioni senza addebito d' imposta;)

[1] L' ufficio tributario appone sulle fatture ricevute il timbro a secco circolare di cui all' art. 3, n. 3 e restituisce due esemplari delle fatture al cedente sammarinese.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 16 (Adempimenti dell' operatore economico italiano per cessioni senza addebito d' imposta;)

[1] Gli operatori economici italiani: a) corrispondono l' imposta a norma dell' art. 17, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, indicandone l' ammontare sull' originale fattura rilasciatagli dal fornitore sammarinese; b) annotano le fatture nei registri previsti dagli articoli 23 e 25 del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni, secondo le modalità ed i termini in essi stabiliti; ~~c) danno comunicazione delle avvenute registrazioni di cui al punto b) al proprio ufficio IVA, indicando il numero progressivo annuale di detti registri.~~(1)

Soppressa a partire dalle annotazioni delle fatture ricevute dopo il 31 dicembre 2017 D.L. 22 ottobre 2016 n. 193 convertito con modifiche dalla L. di conversione 1° dicembre 2016 n. 225.

La seconda procedura, non prevede l'addebito dell'imposta da parte dell'operatore sammarinese, pertanto, l'acquirente italiano deve assolvere l'I.V.A., relativa all'operazione, secondo quanto disposto dall'art. 17, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972. In particolare, si rileva come l'art. 16 del DM del 1993 stabilisca l'obbligo di utilizzare l'esemplare della fattura "originale" inviata dal cedente sammarinese, anziché emettere autofattura.

L'acquirente italiano dovrà quindi indicare su di essa l'imposta dovuta e provvedere alla sua annotazione sia sul registro delle fatture emesse, sia sul registro delle fatture di acquisto, con distinta numerazione in riferimento alle fatture di vendita e di acquisto fino a quel momento registrate.

In questo caso l'originale della fattura va individuato solo in quello vidimato dall'Ufficio Tributario di San Marino.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 17 (Adempimenti degli enti non commerciali;)

[1] Gli enti non commerciali di cui all' art. 4, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, per gli acquisti effettuati nell' esercizio delle attività istituzionali devono: a) presentare mensilmente al proprio ufficio IVA il mod. INTRA 12 approvato con decreto ministeriale 16-2-1993, concernente gli acquisti registrati o soggetti a registrazione nel mese precedente, provvedendo al versamento dell' imposta dovuta direttamente all' ufficio; b) annotare entro il mese successivo a quello di ricevimento, in apposito registro, istituito ai sensi dell' art. 47, comma 3, del decreto legge 30-8-1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29-10-1993, n. 427, le fatture ricevute. Qualora le fatture non vengano ricevute entro il termine previsto dall' art. 41, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni, le operazioni devono essere regolarizzate ai sensi del medesimo art. 41, quinto comma.

Se l'acquirente è un ente non commerciale in possesso di partita IVA, che effettua acquisti nell'ambito dell'attività istituzionale, dovrà attivare una procedura del tutto simile a quella prevista in caso di acquisti intracomunitari, essendo obbligato a presentare telematicamente, entro ciascun mese, indicando gli acquisti effettuati nel secondo mese precedente, una dichiarazione in duplice esemplare redatta su stampato conforme al modello Intra 12, (approvato con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 25 agosto 2015 n. 110450)

Entro lo stesso termine, detti enti devono versare a norma dell'art. 17 del decreto in commento, l'imposta relativa a tutti gli acquisti registrati. Le fatture di acquisto, numerate progressivamente, devono essere annotate in un apposito registro, tenuto a norma dell'art. 39 del D.P.R. n. 633 del 1972, entro il mese successivo a quello in cui sono venute in possesso del soggetto acquirente.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 18 (Cessioni effettuate nei confronti di soggetti non operanti nell' esercizio di imprese, arti o professioni;)

[1] Le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti italiani non operanti nell' esercizio di imprese, arti o professioni, diverse da quelle indicate nei titoli quarto, quinto e sesto, sono assoggettate all' imposta nel territorio della Repubblica di San Marino.

DM 24 dicembre del 1993

TITOLO QUINTO Cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili

Articolo 20 (Cessioni per corrispondenza, cataloghi e simili;)

[1] Le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili con trasporto a carico del cedente, di beni diversi dai mezzi di trasporto nuovi, nei confronti di soggetti 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 L. 54.000.000, ovvero, qualora non si sia verificata tale condizione, dal momento in cui tale limite viene 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.

[2] L' opzione di cui al comma precedente per il pagamento dell' imposta nella Repubblica di San Marino da parte di operatori nazionali deve essere esercitata secondo le modalità e i termini previsti dall' art. 41, comma 1, lettera b), quarto periodo, del decreto legge 30-8-1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29-10-1993, n. 427.

[3] Per le cessioni di beni effettuate da operatori sammarinesi, da assoggettare all' imposta in Italia, deve essere nominato un rappresentante fiscale ai sensi dell' art. 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni.

Al pari di quanto avviene in ambito comunitario, anche le vendite a distanza ai privati residenti in Italia da parte degli operatori economici sammarinesi scontano l'IVA in Italia quando il loro volume, - al netto delle vendite di mezzi di trasporto “nuovi” - ha superato la soglia di € 27.888,67 nell’anno solare precedente ovvero nell'anno solare in corso.

In questo caso, l'operatore sammarinese deve nominare un rappresentante fiscale in Italia, così come previsto dall'art. 17, 3° comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, a meno che non vi abbia già provveduto optando per l’applicazione dell’imposta italiana su tutte le vendite a distanza, indipendentemente dal raggiungimento del limite sopra indicato.

Altro aspetto importante da rilevare riguarda la formulazione della norma in esame dove si dispone che le vendite a distanza verso i privati devono avvenire “con trasporto a carico del cedente”.

Peraltro si deve sottolineare l’evoluzione che si è verificata in ambito comunitario dove con l’articolo 11- quater del D.L. n. 35 del 14 marzo 2005, le disposizioni relative alle cosiddette “vendite a distanza” effettuate nei confronti di privati comunitari (disciplinate dall’art. 40, D.L. n. 331 del 1993) valgono con qualsiasi modalità di effettuazione dell’ordine, purché i beni vengano trasportati a destinazione dai cedenti.

In pratica, secondo questa previsione normativa, ciò che ora caratterizza le “vendite a distanza comunitarie” nei confronti di privati non è tanto il mezzo tecnologico impiegato per l’ordine (telefono, email, fax ecc.), ma la circostanza che il trasporto della merce sia effettuato direttamente dal fornitore o per suo conto.

Pertanto ai fini degli scambi intracomunitari è una vendita a distanza, ad esempio, l'acquisto diretto da parte di un privato residente in Italia in un negozio ubicato a Mentone in Francia con la consegna da parte del negoziante francese direttamente all'abitazione dell'acquirente in territorio italiano.

Nonostante la diversa formulazione normativa di cui all'art. 20 del D.M. 24 dicembre 1993, si deve ritenere che sia ugualmente vendita a distanza, l'acquisto diretto da parte di un privato residente in Italia in un negozio ubicato a San Marino quando la consegna in Italia, avvenga a cura del negoziante sammarinese.

DM 24 dicembre del 1993

TITOLO SESTO Cessioni ad enti, associazioni ed altre organizzazioni non soggetti passivi d' imposta in Italia

Articolo 21 (Cessioni ad enti, associazioni e altre organizzazioni non soggetti passivi in Italia;)

[1] Gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni di cui all' articolo 4, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26-10-1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni, non soggetti d' imposta, che effettuano acquisti nella Repubblica di San Marino, corrispondono l' imposta in Italia quando l' ammontare dei loro acquisti abbia superato nell' anno solare precedente ovvero superi nell' anno in corso il limite di L. 16.000.000.

[2] Per importi inferiori l' imposta è assolta nella Repubblica di San Marino a meno che detti soggetti non esercitano il diritto di opzione per il pagamento dell' imposta in Italia, secondo le modalità e i termini previsti dall' art. 38, comma 6, del decreto-legge 30-8-1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29-10-1993, n. 427.

Nel caso gli acquisti siano effettuati da enti e da associazioni privi di soggettività I.V.A., l'art. 21 del D.M. 24 dicembre 1993 stabilisce che gli acquisti effettuati presso operatori sammarinesi che non addebitano l'imposta direttamente in fattura o non utilizzano il proprio rappresentante fiscale (se esistente), assumono rilievo ai fini I.V.A. solo se l'ammontare complessivo degli acquisti effettuati nell'anno solare precedente è superiore a 8.263,31 euro ovvero se il predetto ammontare è superato in corso d'anno

Se ciò non accade gli enti e le associazioni mantengono ai fini dell'imposta la figura di consumatori finali e, al pari delle persone fisiche non esercenti un'impresa o una professione, non devono versare all'Erario l'I.V.A. relativa agli acquisti, ma rimangono gravati dall'Imposta sulle Importazioni pagata a suo tempo dal cedente.

Se, invece, nel corso di un anno, la citata franchigia di 8.263,31 euro di acquisti presso operatori sammarinesi viene superata, gli enti, associazioni ed altre organizzazioni assumono la qualità di soggetti d'imposta; in tal caso l'acquisto è considerato rilevante ai fini impositivi ed essi devono versare l'I.V.A. all'Erario in base all'aliquota vigente per quel tipo di bene.

Quanto alle procedure che gli enti non in possesso di partita I.V.A. devono adottare, è previsto che integrino le fatture di acquisto pervenute numerandole progressivamente ed annotandole in un apposito registro, (tenuto a norma dell'articolo 39 del D.P.R. n. 633/1972) entro il mese successivo a quello in cui sono venute in possesso del soggetto acquirente.

Infine devono presentare il Mod. Intra 13, allegato al D.M. 16 aprile 2010 anteriormente all'effettuazione di ciascun acquisto il quale deve contenere l'ammontare imponibile dell'acquisto e quello complessivo degli acquisti effettuati nell'anno in corso.

Al superamento del limite dei 8.263,31 euro, ovvero in presenza di opzione per il pagamento dell'I.V.A., gli enti devono chiedere il numero di partita I.V.A. all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, presentando apposita dichiarazione redatta su modello di inizio attività conforme a quanto previsto dall'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 1972. In ogni caso, l'attribuzione della partita I.V.A. non conferisce una soggettività I.V.A. all'ente, ma serve unicamente per l'esazione dell'imposta.

In questa ipotesi, infatti gli enti non devono osservare tutti gli obblighi previsti per i soggetti I.V.A., ma si devono limitare a:

- continuare ad integrare le fatture di acquisto pervenute numerandole progressivamente ed annotandole in un apposito registro, (tenuto a norma dell'articolo 39 del D.P.R. n. 633/1972) entro il mese successivo a quello in cui sono venute in possesso del soggetto acquirente;
- presentare una dichiarazione entro ciascun mese utilizzando uno stampato conforme al Mod. Intra 12. Il modello deve contenere gli estremi del versamento dell'imposta da effettuarsi ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. n. 633/1972 mediante modello F24 presso il concessionario di riscossione o qualsiasi sportello di istituto di credito o ufficio postale nel termine previsto per la presentazione della dichiarazione. Detta dichiarazione non deve essere presentata nell'ipotesi in cui nel mese precedente non siano stati registrati acquisti.

Operatore
RSM

Fatture con
addebito
d'imposta

Ente non commerciale
che svolge solo attività
istituzionali

Ente non commerciale
che svolge anche
attività commerciali

**Annota la fattura nei propri
registri contabili**

**Annota la fattura nei propri
registri IVA**

Fatture
senza
addebito
d'imposta

Ente non commerciale
che svolge solo attività
istituzionali

Ente non commerciale
che svolge anche
attività commerciali

**Acquisti inferiori a 8.263,31 –
integra la fattura, compila il
modello Intra 13
Acquisti superiori a 8.263,31
Integra la fattura versa
l'imposta con il mod 24
compila il modello Intra 12**

**Per acquisti relativi alla parte
istituzionale Annota la fattura
nei propri registri IVA**

**Per acquisti relativi alla parte
istituzionale Integra la fattura
versa l'imposta con il mod 24
compila il modello Intra 12**

DM 24 dicembre del 1993

TITOLO QUARTO Cessioni di mezzi di trasporto nuovi

Articolo 19 (Cessioni di mezzi di trasporto nuovi;)

[1] Le cessioni a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi sono in ogni caso assoggettate al pagamento del tributo nel Paese di destinazione.

[2] Per la identificazione dei cennati mezzi di trasporto deve farsi riferimento ai criteri contenuti nell' art. 38, comma 4, del decreto-legge 30-8-1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29-10-1993, n. 427.

[3] L' acquirente italiano può chiedere al cedente sammarinese di applicare la procedura di cui al titolo secondo. In caso contrario deve presentare la fattura o il documento equipollente, per il pagamento del tributo, al competente ufficio IVA, secondo le modalità ed i termini previsti dall' art. 1 del decreto del Ministro delle finanze del 19-1-1993, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 18 del 23-1-1993.

[4] I cedenti italiani che non agiscono nell' esercizio di imprese, arti e professioni possono fruire del rimborso dell' imposta pagata sull' acquisto del mezzo di trasporto, secondo le modalità e i termini previsti dall' art. 4 del citato decreto 19-1-1993, previa presentazione al proprio ufficio IVA del Mod. IVA 38 RIC.

MEZZO DI TRASPORTO	ACQUIRENTE ITALIANO	IVA REGIME
NUOVO O COME NUOVO DI FABBRICA	QUALSIASI SOGGETTO	OPERAZIONE SOGGETTA AD IVA (1)
USATO	OPERATORE ECONOMICO	OPERAZIONE SOGGETTA AD IVA – SE IL CEDENTE SAMMARINESE È UN OPERATORE
		OPERAZIONE NON SOGGETTA AD IVA – SE IL CEDENTE SAMMARINESE È UN PRIVATO
	PRIVATO	OPERAZIONE FUORI CAMPO IVA
<p>(1) NEL CASO L'ACQUIRENTE SIA UN PRIVATO E IL CEDENTE SAMMARINESE ABBA EMESSO LA FATTURA SENZA ADDEBITO DI IVA L'IMPOSTA DEVE ESSERE ASSOLTA UGUALMENTE DALL'ACQUIRENTE MEDIANTE VERSAMENTO DEL TRIBUTO CALCOLATO SUL PREZZO DI VENDITA PRESSO IL CONCESSIONARIO O ISTITUTO DI CREDITO CON IL MODELLO F24</p>		

Quando i mezzi sono nuovi o considerati come nuovi di fabbrica, l'acquirente per immatricolarli deve preventivamente assolvere l'imposta che deve essere calcolata applicando la percentuale prevista per quel bene sul prezzo di vendita.

Nel caso il cedente e acquirente siano entrambi operatori economici potrà essere utilizzato indifferentemente il sistema dell'IVA pre pagata ovvero la procedura dell'autofatturazione e doppia registrazione così come indicato dal D.M. 24 dicembre 1993, al titolo II.

Invece, nell'ipotesi in cui l'acquirente sia un privato, l'imposta deve essere necessariamente assolta effettuando, entro trenta giorni dall'acquisto e comunque prima dell'immatricolazione, il versamento tramite il mod F24 (codice tributo 6099), al concessionario della riscossione o una banca abilitata.

Diversamente, se il mezzo di trasporto è da considerarsi usato, l'imposta è dovuta solamente se il cedente sammarinese e l'acquirente italiano sono operatori economici, altrimenti l'operazione non è rilevante ai fini dell'imposta. È importante sottolineare come nelle transazioni italo sammarinesi aventi ad oggetto mezzi di trasporto non deve esser utilizzato il modello F 24 – IVA immatricolazione auto UE

Per favorire i propri clienti, nel caso l'imposta sia dovuta, i rivenditori sammarinesi applicano soprattutto il sistema dell'IVA prepagata secondo la procedura prevista dal decreto del 24 dicembre 1993, al titolo II.

Per consentire ai soggetti nazionali l'immediata immatricolazione di mezzi di trasporto nuovi acquistati presso rivenditori sammarinesi, è stata concordata, tra le autorità della Repubblica di San Marino e l'amministrazione finanziaria italiana, la seguente procedura:

- presentazione all'Ufficio competente all'immatricolazione di una dichiarazione dalla quale risulti l'acquisto nella Repubblica di San Marino con il sistema dell'IVA prepagata;
- rilascio del permesso di circolazione definitivo subordinatamente alla presentazione all'Ufficio della motorizzazione civile, direttamente o tramite agenzia, di copia della fattura di vendita recante i timbri e le annotazioni dell'Ufficio IVA di Pesaro.

In ordine a questo procedimento il Ministero delle Finanze, con propria risoluzione del 22 febbraio 1994 n. VII-15-576, ha chiesto il parere di conformità alla Direzione Generale della motorizzazione civile.

Pagamenti anticipati

Per i pagamenti anticipati all'atto o successivamente all'ordinazione della merce da parte dell'acquirente operatore italiano non è previsto che l'operatore sammarinese emetta fattura dato che l'Ufficio tributario appone il proprio visto soltanto ne caso il cui si provi il trasferimento della merce da San Marino all'Italia. Laddove nella cessione sia utilizzato il rappresentante fiscale, l'operatore italiano deve assolvere l'imposta mediante autofattura e reverse charge ai sensi dell'art. 17, c. 2 DPR n. 633 del 1972, salvo il caso in cui la somma versata non sia un deposito cauzionale o una caparra

Abbuoni e sconti

Gli abbuoni e gli sconti rilevano solo ai fini contabili. Nel caso in cui nella transazione interviene il rappresentante fiscale quest'ultimo può emettere una nota di variazione ai sensi dell'art. 26 del DPR n. 633 del 1972 laddove l'acquirente italiano sia un privato o un soggetto ad esso assimilato. Diversamente nel caso in cui il cliente è un operatore economico sarà quest'ultimo ad emettere una nota di variazione

Campioni gratuiti

Per quanto attiene i campioni gratuiti, purché di modico valore e appositamente contrassegnati (in questo senso la normativa sammarinese è allineata a quella italiana), si ritiene che valgano le stesse considerazioni espresse per le cessioni di detti beni dall'Italia verso San Marino.

L'introduzione in Italia di campioni gratuiti deve ritenersi un'operazione fuori campo IVA, ai sensi dell'art. 2, terzo comma, lett. d, del DPR n. 633 del 1972.

Peraltro, anche nel caso di utilizzo di un rappresentante fiscale, non emerge alcun obbligo a suo carico; analogamente anche i cessionari, operatori economici stabiliti in Italia o soggetti ad essi assimilati, non saranno tenuti ad assolvere alcun adempimento con riferimento a questi beni, salvo far constare la legittimità della loro presenza presso la sede del soggetto.

Sostituzioni in garanzia

Nessun problematica particolare, invece, sembra sorgere per ciò che riguarda la sostituzione di beni in garanzia, come già detto a proposito delle analoghe cessioni, queste operazioni dal punto di vista IVA devono considerarsi del tutto neutre, in quanto rappresentano un adempimento di una obbligazione stabilita contrattualmente tra le parti e per la quale non sussiste un corrispettivo. In ragione di ciò, può, a ben ragione ritenersi, che non emerge alcuna differenza di comportamento nel caso di utilizzo delle diverse procedure per l'introduzione dei beni in Italia (emissione di fattura con IVA prepagata, emissione di fattura senza addebito di imposta, utilizzo nella transazione di rappresentante fiscale del cedente sammarinese).

Omaggi

Nel caso in cui l'operatore sammarinese abbia emesso fattura con IVA prepagata, senza addebitarla al proprio cliente, quest'ultimo ha l'obbligo di registrare il documento, alla stessa stregua di una normale fattura d'acquisto, ma non può portare in detrazione l'imposta ivi indicata (per la quale non ha subito alcuna rivalsa).

Nell'eventualità che l'operatore sammarinese non abbia emesso fattura per l'omaggio, ma soltanto il documento di trasporto (obbligatorio in base alla normativa di San Marino) il ricevente dovrà autofatturarsi ed effettuare l'annotazione del documento nel registro degli acquisti e delle vendite.

Omaggi

Nel caso di emissione di fattura senza addebito di IVA da parte del cedente sammarinese l'operatore italiano, ai sensi dell'art. 17, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972 deve sostituirsi al cedente sammarinese nelle operazioni rilevanti ai fini del tributo.

Tuttavia, appare evidente come non sia possibile conciliare l'indetraibilità dell'IVA prevista nell'art. 2 del DPR n. 633 del 1972 con la disciplina dell'imposta sulle importazioni.

In questo contesto si deve concludere che nell'impossibilità di potere adattare la normativa italiana alla fattispecie in esame, l'operatore italiano debba trattare, l'omaggio come un vero e proprio acquisto, a meno che dalla fattura del cedente si possa chiaramente desumere che quel bene è stato assoggettato ad imposta complementare sammarinese.

.

Omaggi

Nel caso in cui nella transazione intervenga un rappresentante fiscale, il quale cura l'importazione dei beni in Italia, sembrerebbe logico ritenere che la cessione gratuita si realizzi in Italia, per cui dovendo assolvere l'imposta direttamente il cessionario, sarà suo onere procedere all'applicazione dell'IVA, anche sull'omaggio, mediante il meccanismo dell'inversione contabile.

Resi

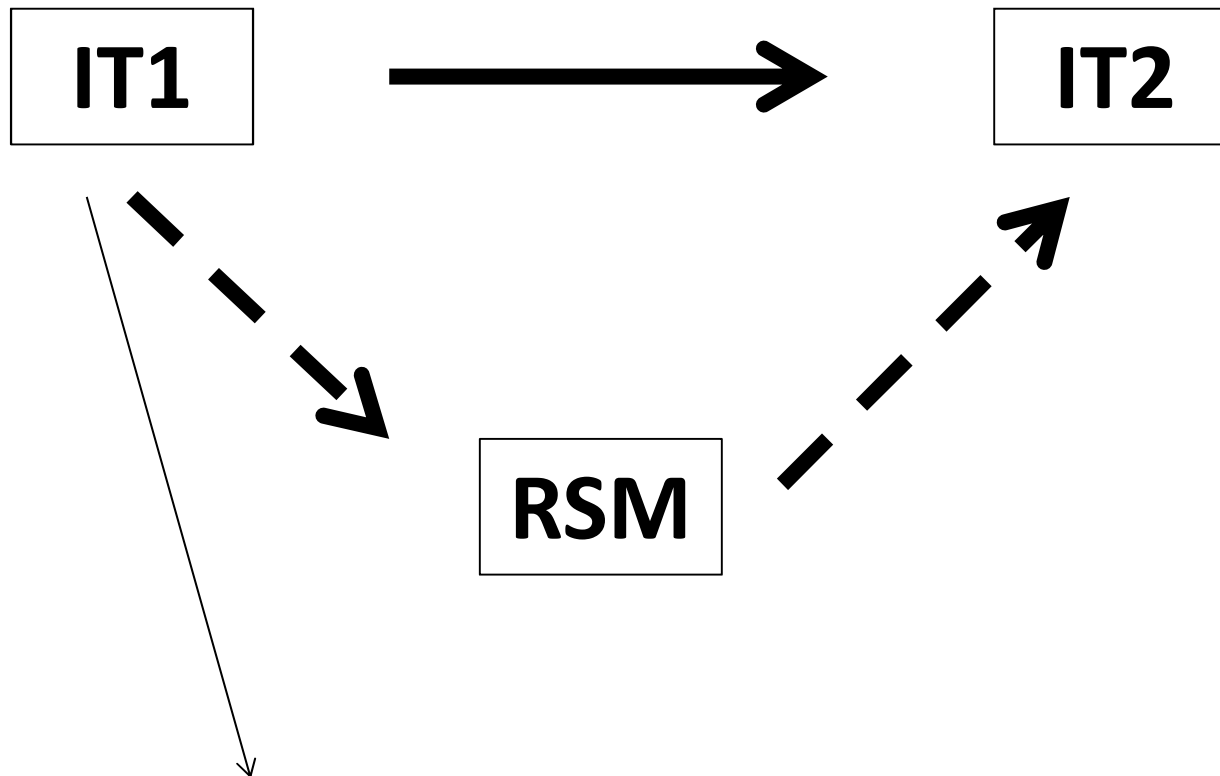
Per quel che concerne i resi, nel ricordare la posizione del Ministero delle finanze - Tasse e Imposte Indirette sugli Affari - (risoluzione del 5 maggio 1982, n. 390343 del Ministero delle Finanze - Tasse e Imposte Indirette sugli Affari) che assimila sempre queste operazioni alle retrovendite, ci si deve chiedere, così come è stato fatto per i resi effettuati da operatori sammarinesi, se tale posizione sia ancora attuale, alla luce di quanto affermato della stessa Amministrazione finanziaria per le operazioni intracomunitarie.

Cessione in triangolazione

Le cosiddette triangolazioni in cui promotore dell'operazione è un operatore sammarinese che acquista da fornitori italiani e rivende a operatori italiani trova i propri riferimenti normativi nel DM del 1993, a condizione che la merce transiti materialmente per il territorio della Repubblica di San Marino.

Diversamente, il cedente italiano non può applicare il regime della non imponibilità, ma deve emettere fattura con addebito dell'IVA, mentre la successiva cessione effettuata dal sammarinese deve essere regolata dall'acquirente italiano tramite autofatturazione, indipendentemente dalla circostanza che l'operatore non residente possieda in Italia un proprio rappresentante fiscale (cfr. art. 17, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972).

In ogni caso, in questa situazione non può essere utilizzata in alcun modo la procedura della fatturazione con addebito d'imposta.



Laddove la merce non sia introdotta a San Marino e assolva la monofase l'operazione di cessione deve essere fattura all'operatore sammarinese in regime di imponibilità ad IVA

Regolarizzazione delle operazioni

La prima situazione che può verificarsi va ricondotta al caso in cui il cessionario italiano non riceva la fattura emessa dall'operatore sammarinese con IVA prepagata. In questa ipotesi, trattandosi di una operazione da assimilare ad una cessione interna, sarà necessario, da parte del cessionario, allo scopo di evitare che venga applicata una sanzione nei suoi confronti, adottare la procedura indicata dall'art. 6, comma 8, del DLgs 18 dicembre 1997, n. 471, che quale prevede due diverse fattispecie.

Se l'acquirente italiano non ha ricevuto la fattura, trascorsi quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, deve presentare all'ufficio competente nei suoi confronti, previo pagamento dell'imposta, entro il trentesimo giorno successivo, un documento in duplice esemplare dal quale risultino le indicazioni prescritte dall'articolo 21 del DPR n. 633 del 1972, relativo alla fatturazione delle operazioni.

Se, invece, ha ricevuto una fattura irregolare (per quanto concerne l'imponibile o l'imposta), deve presentare all'ufficio competente, entro il trentesimo giorno successivo a quello della sua registrazione, un documento integrativo in duplice esemplare recante le indicazioni medesime, previo versamento della maggior imposta eventualmente dovuta.

Il successivo comma 9 del predetto articolo 6 prevede che se la regolarizzazione è eseguita, un esemplare del documento, con l'attestazione della regolarizzazione e del pagamento, è restituito dall'ufficio al contribuente che deve registrarlo ai sensi dell'articolo 25 del DPR n. 633 del 1972.

Regolarizzazione delle operazioni

Nel caso in cui l'acquirente avrebbe dovuto ricevere una fattura senza addebito dell'IVA, da integrare a sua cura, e non la riceva, dal 1° gennaio 2016 con l'entrata in vigore il nuovo regime sanzionatorio predisposto dal legislatore per le operazioni soggette al meccanismo dell'inversione contabile, risulta applicabile anche alla fattispecie in esame, per l'espresso richiamo che il secondo comma dell'art. 71, del DPR n. 633 del 1972, fa all'art. 17 del medesimo decreto.

Nella vigente versione, il comma 9 bis introdotto all'art. 6, del DLgs n. 471 del 1997, prevede che i cessionari devono regolarizzare l'operazione nel caso non sia pervenuta la fattura da parte del cedente. In particolare il cessionario trascorsi quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, deve presentare all'ufficio competente nei suoi confronti, entro il trentesimo giorno successivo, un documento (autofattura) in duplice esemplare dal quale risultino le indicazioni prescritte dall'articolo 21 del DPR n. 633 del 1972 relativo alla fatturazione delle operazioni.

Diversamente laddove pervenga una fattura irregolare o comunque non corretta il cessionario deve entro lo stesso termine di trenta giorni provvedere alla sua regolarizzazione.

Da ultimo si ricorda che trascorsi i termini indicati nel richiamato art. 6, l'operatore italiano può in ogni modo provvedere alla regolarizzazioni, sulla base del cosiddetto ravvedimento operoso, secondo quanto disposto dall'art. 13 del DLgs n. 472 del 18 dicembre 1997.

Regolarizzazione delle operazioni

Per gli acquisti di beni effettuati presso operatori sammarinesi che si avvalgono di un proprio rappresentante fiscale in Italia, per “nazionalizzare” la merce, tutti gli adempimenti relativi alla successiva cessione “interna” sono a carico dell’acquirente italiano (mediante inversione contabile), per cui nel caso di soggetto passivo d’imposta (o soggetto ad esso assimilato) non avrebbe senso parlare di regolarizzazione dell’operazione, in dipendenza della mancata ricezione della fattura del cedente, tenuto conto che l’assolvimento dell’imposta è un obbligo proprio del cessionario.

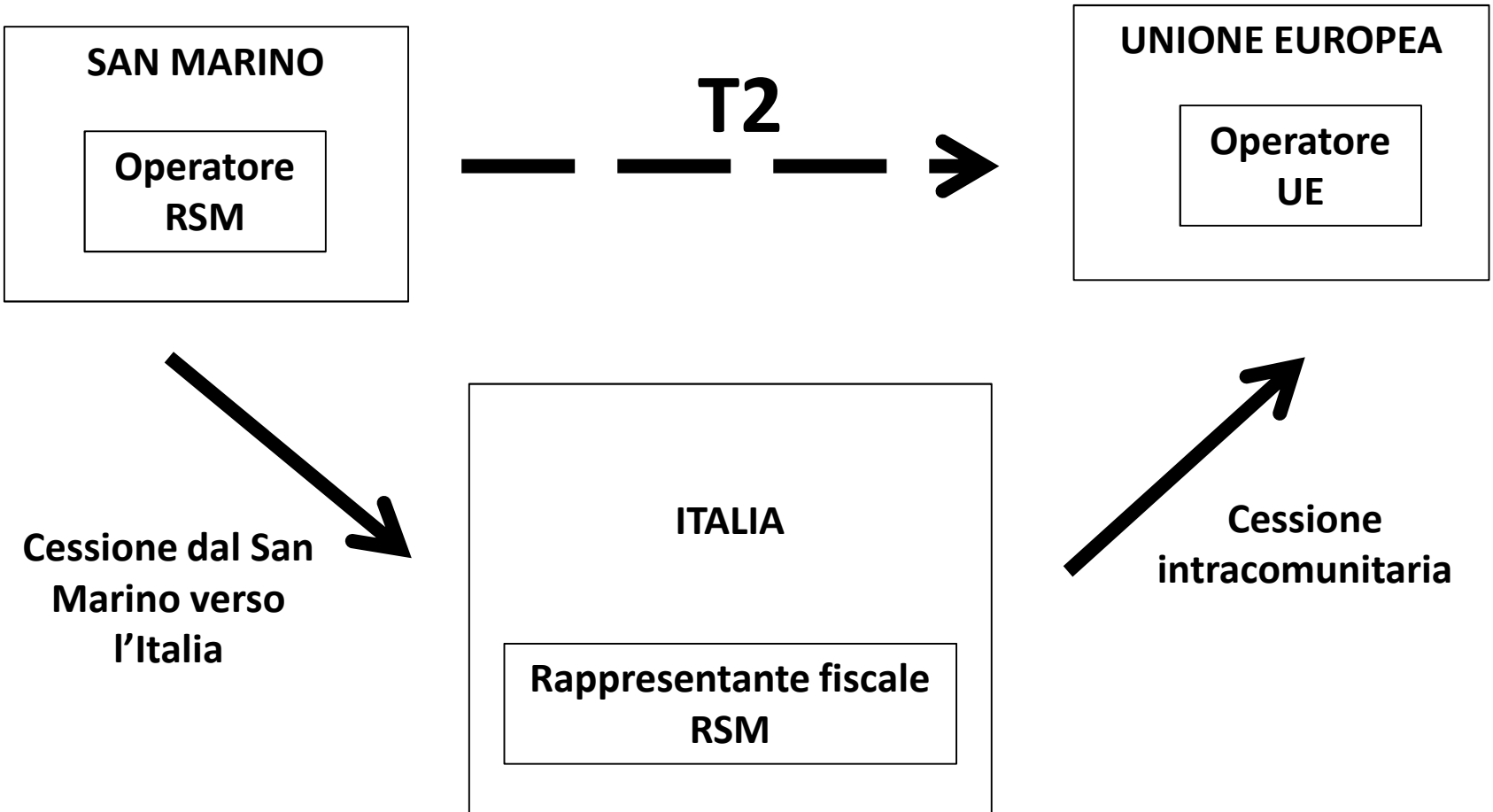
Le cessioni nella UE tramite il rappresentante fiscale RSM

Con la risoluzione n. 123/E del 6 maggio 2009, l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto corretta la procedura che consente ad un soggetto passivo sammarinese di effettuare delle cessioni intracomunitarie per il tramite del proprio rappresentante fiscale, a condizione che il trasporto preveda la presa in carico della merce da parte del rappresentante fiscale al confine italo-sammarinese.

In questo modo il rappresentante fiscale importa i beni in Italia ed effettua una successiva cessione intracomunitaria.

Secondo quanto indicato dall'Agenzia la prova dell'uscita delle merci dal territorio dello Stato italiano può essere rappresentata dalla lettera di vettura che indichi come luogo di partenza il confine italo-sammarinese e come destinazione lo Stato UE di arrivo dei beni.

Questa procedura consente di evitare agli operatori sammarinesi di inviare le merci in paesi UE scortate dal documento previsto per il transito comunitario interno T2 emesso dall'Ufficio Tributario Sammarinese.



DM 24 dicembre del 1993

TITOLO SETTIMO Elenchi riepilogativi degli acquisti e delle cessioni

Articolo 22 (Acquisizione da parte dell' Ufficio tributario sammarinese di informazioni relative agli acquisti;)

[1] L' ufficio tributario della Repubblica di San Marino in relazione a ciascun operatore economico sammarinese acquisisce a livello informatico i seguenti dati, relativi alle fatture di vendita degli operatori economici italiani presentate per il pagamento dell' imposta sammarinese: numero di partita IVA e dati anagrafici del cedente; numero, data e imponibile della fattura.

[2] Lo stesso ufficio, entro il giorno quindici del secondo mese successivo a ciascun trimestre solare trasmette all' Amministrazione finanziaria italiana i dati sopra specificati dei cedenti italiani, unitamente al numero ed ai dati identificativi degli operatori economici sammarinesi che risultano loro cessionari.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 23 (Acquisizione da parte dell' Ufficio tributario sammarinese di informazioni relative alle cessioni;)

[1] L' ufficio tributario della Repubblica di San Marino, entro il termine previsto dal precedente articolo, trasmette all' Amministrazione finanziaria italiana le seguenti informazioni in relazione alle cessioni di beni effettuate dagli operatori economici sammarinesi nei confronti di quelli italiani: numero e dati identificativi degli operatori economici sammarinesi; numero, data ed imponibile della fattura di vendita; numero di partita IVA e dati identificativi dei cessionari italiani.

DM 24 dicembre del 1993

Articolo 24 (Elenchi riepilogativi degli acquisti e delle cessioni;)

[1] Le informazioni di cui agli articoli 22 e 23 sono riassunte e trascritte in elenchi riepilogativi.

DM 24 dicembre del 1993

TITOLO OTTAVO Disposizioni transitorie e finali

Articolo 25 (Entrata in vigore;)

[1] Il presente decreto entra in vigore il 1-1-1994.

[2] Le disposizioni contenute nel decreto ministeriale 29-12-1972 e successive modificazioni e integrazioni continuano ad applicarsi per le cessioni e gli acquisti posti in essere da operatori economici italiani fino al 31-12-1993.

- **Documenti di prassi**

- Circolare 20 aprile 1973 n. 30/510542 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) - lavorazioni in Italia di beni provenienti dalla Repubblica di San Marino
- Telegramma 10 luglio 1973 n. 31018 (Min. Fin., Dir. Gen. Dogane) - pacchi postali destinati alla Repubblica di San Marino
- Risoluzione 4 ottobre 1973 n. 502482 - autoservizi pubblici di linea con la Repubblica di San Marino - servizi di noleggio
- Circolare 18 ottobre 1973 n. 59/512107 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) - adempimenti connessi alle importazioni dalla Repubblica di San Marino
- Risoluzione 17 aprile 1974 n. 33922 (Min. Fin., Dir. Gen. Dogane) - pagamento dell' imposta per i beni provenienti da paesi terzi
- Risoluzione 20 giugno 1974 n. 520193 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) - depositi in Italia di prodotti petroliferi
- Risoluzione 5 luglio 1975 n. 524182 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) - segnalazioni all' ente nazionale per la cellulosa e per la carta
- Circolare 3 giugno 1977 n. 256/1530 (Min. Fin., Dir. Gen. Dogane) - pacchi postali destinati alla Repubblica di San Marino
- Risoluzione 6 agosto 1977 n. 411847 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) - mancanza del rappresentante fiscale di soggetti non residenti
- Circolare 23 novembre 1979 n. 38/368400 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) - numero degli esemplari del documento accompagnatorio
- Risoluzione 13 ottobre 1980 n. 421957 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) - contenuto della bolla di spedizione
- Risoluzione 5 maggio 1982 n. 390343 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) - restituzione di beni da parte di operatori nazionali
- Interrogazione parlamentare n. 4-06707 degli on. Alpini, Parigi e Forner al Ministro delle finanze - adempimenti connessi alle importazioni dalla Repubblica di San Marino
- Risposta del Ministro delle finanze 18 novembre 1985 n. 2/1432/ul - adempimenti connessi alle importazioni dalla Repubblica di San Marino
- Risoluzione del 24 maggio 1986 n. 415331 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) - prestazioni di servizi utilizzate all' estero
- Risoluzione del 20 giugno 1987, prot. n. 505196 (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) – importazione – autoveicoli provenienti da San Marino
- Interrogazione parlamentare n. 4-10400 dell' on. Tealdi - al Ministro delle finanze - importazione di animali da San Marino
- Risposta del Ministro delle finanze 1 ottobre 1990 - importazione di animali da San Marino

- Risposta del Ministro delle finanze 1 ottobre 1990 - importazione di animali da San Marino
- Risoluzione 16 ottobre 1991 n. 465178 - (Min. Fin., Dir. Gen. Tasse) - acquisto di materiale presso ditta sammarinese da parte di istituto scolastico
- Interrogazione parlamentare, n. 4-03205 dell'on. Borghezio al Ministro delle finanze - modulistica fiscale stampata da aziende sammarinesi
- Risposta scritta del Ministro delle finanze 29 marzo 1993 - modulistica fiscale stampata da aziende sammarinesi
- Risoluzione 22 febbraio 1994 n. VII-15-576 (dipartimento entrate - direzione centrale affari giuridici e contenzioso tributario, div. xv) - immatricolazione in Italia di vetture acquistate a San Marino.
- Risoluzione 24 febbraio 1994 n. 15-577 - cessioni - effettuazione da San Marino verso l'Italia
- Risoluzione 17 novembre 1994 n. VII-15-448/94 (dipartimento entrate - direzione centrale affari giuridici e contenzioso tributario, div. xv) - noleggio autobus - non imponibilità - prova dell'escursione in territorio estero.
- Circolare 16 settembre 1996 n. 225/E - bollette di accompagnamento - abrogazioni della relativa disciplina
- Risoluzione 3 marzo 1997 n. 38/E - operazioni con San Marino
- Risoluzione del 23 aprile 1997 n. 83/E - operazioni con San Marino - acquisti intracomunitari - compilazione degli elenchi riepilogativi
- Risoluzione del 23 aprile 1997 n. 88/E - operazioni con San Marino - prestazioni di servizi rese ad un comune italiano
- Comunicazione min. finanze a dir. reg. entrate per l'Emilia Romagna prot. 8-9-1988 n. 1998/68727 – cessione da operatori sammarinesi ad acquirenti nazionali con addebito di iva (quesito del rag. con studio in Rimini)
- Circolare 7 agosto 2000 n. 158/e – accertamento – iva scambi con la Repubblica di San Marino - controlli
- Comunicato stampa 11 agosto 2000 del ministero delle finanze - iva – accertamento – scambi con la Repubblica di San Marino - controlli

- Circolare 31 agosto 2000 n. 164/d –servizi doganali – pacchi destinati alla Repubblica di San Marino
- Risoluzione 4 marzo 2002, n. 66/e – limiti della responsabilità del rappresentante fiscale nominato da un soggetto non residente
- Risoluzione 13 dicembre 2007 n. 371/E - conferimento d'azienda in società obblighi del rappresentante fiscale
- Risoluzione 23 gennaio 2009, n.17/E - operazioni con operatori residenti nella Repubblica di San Marino - contratto estimatorio
- Circolare 4 febbraio 2009, n.3/E - immatricolazione di veicoli importati e commercializzati in Italia e provenienti da altri Stati membri della U.E. - Chiarimenti
- Risoluzione 6 maggio 2009, n.123/E - Trattamento ai fini IVA delle importazioni di merci da parte del rappresentante fiscale in Italia di un operatore residente in San Marino

Giurisprudenza

- Commiss. Trib. Prov. Pesaro, sez III sent. n. 97/3/06, 11-04-2006 – la violazione degli adempimenti di registrazione non inficiano il regime della non imponibilità
- Commiss. Trib. Prov. Ancona, sez IV, sent. n. 110/4/2006 18-9-2006 – la violazione degli adempimenti di registrazione non inficiano il regime della non imponibilità
- Commiss. Trib. Prov. Ancona, sez IV sent. n. 197/4/06, 21-11-2006 – la violazione degli adempimenti di registrazione non inficiano il regime della non imponibilità
- Commiss. Trib. Prov. Ancona, sez IV sent. n. 198/4/06, 21-11-2006 – la violazione degli adempimenti di registrazione non inficiano il regime della non imponibilità
- Commiss. Trib. Prov. Ancona, sez IV sent. n. 199/4/06, 21-11-2006– la violazione degli adempimenti di registrazione non inficiano il regime della non imponibilità
- Commiss. Trib. Prov. Ancona, sez IV sent. n. 200/4/06, 21-11-2006– la violazione degli adempimenti di registrazione non inficiano il regime della non imponibilità
- Cass. pen. Sez. III, sent, n. 42073 06,-10-2011- IVA all'importazione nelle operazioni effettuate con San Marino non costituisce un diritto di confine e pertanto è escluso il reato di contrabbando
- Cass. pen. Sez III, sent. n. 34256, 12-07-2012 - IVA all'importazione nelle operazioni effettuate con San Marino non costituisce un diritto di confine e pertanto è escluso il reato di contrabbando
- Cass. pen. Sez III, sent. n. 1172, 11-12-2012 - IVA all'importazione nelle operazioni effettuate con San Marino non costituisce un diritto di confine e pertanto è escluso il reato di contrabbando
- Cass. pen. Sez. III, sent. n. 33161, 31-7-2013 - l'IVA all'importazione negli scambi con San Marino non rientra tra i diritti di confine
- Cass. civ. Sez. V, sent. n. 16450, 18-07-2014 – la violazione degli adempimenti di registrazione non inficiano il regime della non imponibilità
- Commiss. Trib. Prov. Pisa Sez. II, sent. n. 301, 26-03-2014,– cessioni di beni introdotti da San Marino in Italia in conto deposito sono operazioni imponibili ad IVA
- Cass. civ. Sez. V, sent. n. 26002, 10-12-2014,– gli adempimenti formali per beni introdotti in temporanea importazione non condizionano il regime della non imponibilità
- Cass. civ. Sez. V, sent. n. 13035, 24-06-2015– la violazione degli adempimenti di registrazione non inficiano il regime della non imponibilità