

IVA

di **MARCO NESSI**

Trasporti internazionali: non imponibilità Iva anche agli intermediari

Approvato lo schema di D.Lgs. del 22.07.2025: reintrodotta la non imponibilità Iva per i trasporti internazionali anche se effettuati da intermediari, con un intervento mirato ma rilevante nella disciplina fiscale.

Con l'approvazione preliminare dello schema di D.Lgs. del 22.07.2025, recante disposizioni in materia di Terzo settore, crisi d'impresa, sport e Iva, il legislatore è intervenuto in maniera chirurgica ma sostanziale sulla disciplina Iva dei trasporti internazionali di beni, **reintroducendo la possibilità di applicare il regime di non imponibilità anche ai servizi resi da soggetti intermediari.**

A seguito delle modifiche introdotte con l'art. 5-septies D.L. 146/2021, **recependo l'interpretazione restrittiva sancita dalla Corte di Giustizia UE nella causa C-288/16**, era stato previsto che la non imponibilità potesse applicarsi soltanto qualora la prestazione di trasporto fosse resa direttamente a soggetti identificabili come l'esportatore, l'importatore, il destinatario o colui che fornisce i servizi di spedizione. Questa impostazione aveva portato, a livello nazionale, a una lettura rigorosa che ha progressivamente escluso dal regime di non imponibilità Iva i servizi di trasporto resi da soggetti "a valle" della catena contrattuale, come i subtrasportatori o gli operatori incaricati da intermediari. Ne è derivata una situazione fortemente penalizzante per le imprese del settore, che si sono viste gravare da oneri Iva laddove, in presenza di una prestazione economicamente e funzionalmente riconducibile all'operazione internazionale, avrebbe potuto sussistere il requisito oggettivo e soggettivo per l'esenzione. L'intervento normativo attuale mira, dunque, a superare questa rigidità, precisando che la non imponibilità è applicabile anche qualora il trasporto venga eseguito da un intermediario, ovvero da un soggetto che agisce nell'interesse dell'esportatore o dell'importatore, ma senza che la prestazione sia direttamente fatturata a quest'ultimo. Questa precisazione si traduce in una **significativa inversione di rotta** rispetto alla posizione formalistica assunta dall'Amministrazione Finanziaria che, come chiarito nella circolare n. 5/E/2022 e nella risposta all'interpello n. 392/2022, aveva considerato imponibili ai fini Iva i servizi di trasporto resi da subappaltatori nell'ambito di catene contrattuali che non contemplassero un rapporto diretto con l'operatore doganale.

La riforma introdotta dallo schema del decreto legislativo in corso di approvazione, inserendo un inciso chiarificatore all'art. 9, c. 3, introduce una maggiore flessibilità e consente il riconoscimento del regime di non imponibilità Iva anche nelle ipotesi in cui il servizio di trasporto venga reso per il tramite di un intermediario, **a condizione che permanga un'effettiva connessione funzionale e documentale con l'operazione internazionale.**

Questo approccio si fonda su una lettura sostanzialistica della prestazione di trasporto, in coerenza con quanto suggerito dalla dottrina più attenta (e condiviso anche da Assonime nella circolare n. 2/2023) che ha evidenziato come, in presenza di un mandato senza rappresentanza conferito da un soggetto qualificato (esportatore o importatore) a uno spedizioniere, **la prestazione resa dal subtrasportatore al mandatario conserva la natura di operazione non imponibile** (in questo contesto, l'art. 3, c. 3 D.P.R. 633/1972 prevede che le prestazioni rese al mandatario senza rappresentanza si considerano effettuate nei confronti del mandante, ai fini della qualificazione fiscale dell'operazione). L'inserimento di questa previsione nel corpus normativo rappresenta anche un tentativo di mitigare gli effetti distorsivi generati dalla lettera della sentenza della Corte di Giustizia UE nella causa C-288/16, che aveva sottolineato come il regime di non imponibilità possa applicarsi solo ai servizi "resi al mittente o al destinatario del trasporto", intesi come soggetti che, sostanzialmente, sostengono l'onere del trasporto e sono parte integrante del circuito doganale. Va, inoltre, evidenziato come la nuova disciplina **non elimina completamente i vincoli introdotti con il D.L. 146/2021**, ma si limita a recuperarne l'equilibrio, valorizzando l'effettiva destinazione e riferibilità dell'operazione. Rimangono dunque essenziali la corretta documentazione, la tracciabilità dell'intermediazione e la prova del nesso diretto tra la prestazione di trasporto e l'operazione internazionale.

La portata della modifica si estende, altresì, ai **mandati con rappresentanza**, in cui l'intermediario agisce in nome e per conto del soggetto qualificato: in questa ipotesi la prestazione principale di trasporto si considera resa direttamente all'esportatore o all'importatore (restando non imponibile ai sensi dell'art. 9, c. 1, n. 4), e anche il servizio di intermediazione gode del regime di non imponibilità (ex art. 9, c. 1, n. 7).