

Causa C-703/18

Domanda di pronuncia pregiudiziale

Data di deposito:

12 novembre 2018

Giudice del rinvio:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Regno Unito)

Data della decisione di rinvio:

6 novembre 2018

Ricorrente:

Healthspan Limited

Convenuta:

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

[omissis]

FIRST-TIER TRIBUNAL (TRIBUNALE DI PRIMO GRADO)

TAX CHAMBER (SEZIONE TRIBUTARIA)

HEALTHSPAN LIMITED

ricorrente

- e -

THE COMMISSIONERS FOR HER

MAJESTY'S REVENUE & CUSTOMS

resistente

SI DISPONE QUANTO SEGUE:

Le questioni formulate nell'allegato sono sottoposte alla Corte di giustizia dell'Unione europea affinché si pronunci in via pregiudiziale sul significato dei termini «dal fornitore o per suo conto», di cui all'articolo 33 della direttiva 2006/112/CE, per i motivi enunciati nella decisione del Tribunal emessa il 27 aprile 2018.

[omissis]

**ALLEGATO ALL'ORDINANZA DI RINVIO
ALLA CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA**

Introduzione

1. La presente domanda di pronuncia pregiudiziale è sottoposta nel contesto di un'impugnazione presentata dinanzi alla Tax Chamber del First-Tier Tribunal of the United Kingdom (sezione tributaria del Tribunale di primo grado del Regno Unito) (in prosieguo: il «giudice del rinvio»).
2. La ricorrente è la Healthspan Limited, rappresentata da PricewaterhouseCoopers LLP.
3. La resistente è Her Majesty's Revenue and Customs (Amministrazione delle imposte e delle dogane del Regno Unito; in prosieguo: l'«HMRC»), rappresentata dal Solicitor's Office dell'HMRC. L'HMRC è l'autorità nazionale responsabile dell'amministrazione e della riscossione dell'imposta sul valore aggiunto (in prosieguo: l'«IVA») nel Regno Unito.

Oggetto della controversia

4. La Healthspan è una società registrata a Guernsey che commercializza via Internet, per telefono e per corrispondenza, prodotti sanitari che non richiedono prescrizione medica. Tra il 1° aprile 2012 e il 31 gennaio 2016 (in prosieguo: il «periodo rilevante»), la stragrande maggioranza dei prodotti della Healthspan è stata spedita da un magazzino nei Paesi Bassi e consegnata alla clientela di dettaglianti nel Regno Unito.
5. Il rinvio pregiudiziale riguarda solo i prodotti ordinati da clienti del Regno Unito durante il periodo rilevante, via Internet o per corrispondenza, che sono stati poi consegnati per posta (in prosieguo: i «beni»). Detti clienti avevano stipulato un contratto con una società distinta per la consegna dei beni. Questa società è la «Wial Computer and Data Services» (in prosieguo: la «Wial CDS»), operante con la denominazione commerciale «PostDirect»; si tratta di una controllata di una società olandese denominata Wial BV (in prosieguo: la «Wial»).
6. L'HMRC ha deciso che i beni erano stati ceduti nel Regno Unito in base al fatto che essi erano stati spediti o trasportati «dal fornitore o per suo conto» e, pertanto, rientravano nell'ambito di applicazione dell'articolo 33 della direttiva 2006/112/CE (la direttiva principale sull'IVA, in prosieguo: la «direttiva IVA»), recepita nel Regno Unito dal Value Added Tax Act 1994 (legge del 1994 sull'imposta sul valore aggiunto; in prosieguo: il «VATA»), articolo 7,

paragrafo 4. L'HMRC non ha cercato di sostenere che gli accordi costituissero un comportamento abusivo (v. sentenza nella causa Halifax, C-255/02).

7. La Healthspan ha impugnato la decisione adducendo che la PostDirect agiva «per conto» dei clienti e non per conto della Healthspan. **[Or. 2]**
8. Il giudice del rinvio ha esaminato il ricorso della Healthspan il 19 e 20 febbraio 2018. Il 27 aprile 2018 il Tribunale ha emesso la decisione di sospendere il procedimento in attesa della sentenza della CGUE sulle questioni pregiudiziali. Esse figurano alla fine del presente allegato.
9. Il giudice del rinvio osserva che la Corte ha recentemente ricevuto una domanda di pronuncia pregiudiziale dall'Ungheria nella causa C-276/18, *Krakvet Marek Batko sp. K/Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (in prosieguo: la causa «*Krakvet*»); anche in tale domanda sono sollevate questioni relative all'interpretazione dell'articolo 33 della direttiva IVA. La Corte può scegliere di riunire le questioni su cui il Tribunale chiede la sua pronuncia con quelle proposte nella causa C-276/18.

Accertamenti di fatto del giudice del rinvio

10. Prima del 1° aprile 2012 la Healthspan vendeva i propri beni a partire dalle isole del Canale ai sensi del disposto del Low Value Consignment Relief (regime di esenzione IVA sulle spedizioni di modico valore; in prosieguo: l'«LVCR»), sulla cui base l'IVA non era dovuta sulle importazioni nel Regno Unito, a condizione [che] il valore di ogni partita fosse inferiore al limite prescritto. In quel periodo la Healthspan, oltre alla vendita dei beni, gestiva anche le operazioni di magazzino, spedizione e consegna; i beni erano forniti ai clienti senza aggiungere all'ordine le spese di consegna.
11. Nel giugno 2011 il governo del Regno Unito ha annunciato che era in corso una revisione dell'LVCR. La Healthspan ha deciso di prendere in considerazione una riorganizzazione e un trasferimento delle proprie attività, allo scopo principale di ridurre l'IVA a carico dei clienti.
12. Il 27 ottobre 2011 la Healthspan ha ricevuto conferma dalle autorità olandesi responsabili in materia di IVA che, poiché i clienti che acquistavano i beni dalla Healthspan stipulavano un contratto distinto con una società olandese per la consegna di tali beni, non trovavano applicazione le norme IVA sulla vendita a distanza. I beni sarebbero stati piuttosto ceduti nei Paesi Bassi ai sensi dell'articolo 32.
13. La Healthspan si è avvalsa della consulenza della Deloitte Belastingadviseurs BV (in prosieguo: la «Deloitte») e della G3 Worldwide Mail NV, un fornitore di servizi logistici e di trasporto internazionale e intermediario commerciale operante con la denominazione «Spring». La Deloitte ha elaborato un documento contenente le proposte di accordo (in prosieguo: il «documento d'indirizzo»). La

Healthspan ha trasmesso il documento d'indirizzo a cinque possibili centri logistici. Il documento d'indirizzo stabiliva la struttura degli accordi successivamente stipulati tra la Healthspan, la PostDirect e i clienti finali. Alla voce «Impatto», il documento d'indirizzo conteneva questo passaggio: **[Or. 3]**

«[i centri logistici] si troveranno in una posizione finanziaria equivalente a quella in cui si troverebbero se avessero stipulato un contratto con la Healthspan. Il pagamento sarà erogato dalla Healthspan ma la Healthspan agirà in qualità di agente di riscossione. L'unica differenza è di natura contrattuale: [il centro logistico] stipula i contratti direttamente con i clienti della Healthspan, e questi sono tenuti legalmente a pagare le spese di consegna dovute».

14. La PostDirect è stata selezionata come centro logistico. Gli accordi di cui al documento d'indirizzo sono stati attuati e la Healthspan ha avviato la sua attività commerciale in questi termini dal 1° aprile 2012. La Healthspan depositava i beni in un magazzino nei Paesi Bassi, mentre la PostDirect gestiva il magazzino e aveva l'obbligo di prelevare e confezionare i beni selezionati dai clienti della Healthspan fra i prodotti stoccati nel magazzino.
15. La PostDirect era inoltre responsabile dell'organizzazione della spedizione e della consegna dei beni. La consegna non era effettuata direttamente dalla PostDirect, ma da una serie di soggetti terzi con l'intermediazione della Spring, che aveva già prestato assistenza alla Healthspan per aprire l'attività nei Paesi Bassi.

Le condizioni di contratto

16. I clienti accettavano le condizioni della PostDirect, che costituivano un «contratto di trasporto» riferito ai beni.
17. La Healthspan e la PostDirect firmavano due contratti, il «contratto di riscossione del pagamento» (in prosieguo: il «contratto di pagamento») e il contratto di deposito, prima che i beni fossero consegnati ai clienti finali secondo gli accordi.
18. Oltre alle condizioni del contratto di deposito e del contratto di pagamento, la Healthspan e la PostDirect hanno anche convenuto che alla PostDirect sarebbe stato riconosciuto un utile fisso del 6 % sui servizi di consegna.
19. In base alle condizioni del contratto di deposito e del contratto di pagamento:
 - a) gli importi da addebitare ai clienti per la consegna erano concordati;
 - b) la Healthspan riscuoteva dai clienti finali le spese di consegna e le trasferiva alla PostDirect; **[Or. 4]**
 - c) i beni erano etichettati dalla PostDirect secondo le istruzioni della Healthspan;

- d) uno speciale «macchinario per lo smistamento» era stato noleggiato dalla Healthspan. Ciò si era reso necessario per soddisfare i requisiti imposti dalla Royal Mail, il fornitore del servizio postale universale designato nel Regno Unito.
- e) quando la Healthspan rimborsava ai clienti le spese di consegna, essa aveva il diritto di addebitare i relativi importi alla PostDirect. Tuttavia, [essa] ha effettuato addebiti solamente durante i primi quattro mesi dell'accordo, nei quali il 50 % degli importi rimborsati sono stati addebitati. In generale, per la Healthspan non era conveniente sostenere l'onere amministrativo di rinegoziare l'utile fisso del 6 % della PostDirect per recuperare queste somme relativamente modeste attinenti al rimborso delle spese.
20. Il sito web della Healthspan conteneva le condizioni (in prosieguo: le «condizioni della Healthspan»). Per poter completare l'ordine, il cliente doveva accettare le condizioni della Healthspan. Durante il periodo rilevante sono state pubblicate tre versioni delle condizioni della Healthspan:
- a) La prima versione era del 28 novembre 2013 (in prosieguo: la «versione del 2013»), applicabile dall'inizio del periodo rilevante.
- b) La seconda versione era in vigore il 4 settembre 2014 (in prosieguo: la «versione del 2014»). La data esatta in cui ha sostituito la prima versione non è stata fornita al giudice del rinvio.
- c) La terza versione è entrata in vigore il 26 ottobre 2015 (in prosieguo: la «versione del 2015»), circa tre mesi prima della scadenza del periodo rilevante.
21. Tutte le versioni delle condizioni della Healthspan indicavano che quest'ultima non effettuava la consegna; detto servizio era invece fornito dalla PostDirect. Le versioni differivano sotto tre profili:
- a) rimborsi effettuati in caso di restituzione dei beni da parte dei clienti;
- b) costi di consegna in caso di prodotti inviati dalla Healthspan in sostituzione, nonché
- c) passaggio della proprietà dei beni dalla Healthspan al cliente finale.
22. In relazione ai rimborsi delle spese di consegna in caso di restituzione dei beni da parte del cliente:
- a) La versione del 2013 non prevedeva il rimborso delle spese di consegna da parte della Healthspan.
- b) La versione del 2014 prevedeva il rimborso delle spese di consegna da parte della Healthspan. **[Or. 5]**

- c) La versione del 2015 prevedeva il rimborso delle spese di consegna da parte della Healthspan soltanto in caso di restituzione di prodotti perché «difettosi o non corrispondenti alla descrizione».
23. In caso di danneggiamento dei beni durante la consegna, il contratto della Healthspan con i clienti prevedeva che questa fornisse beni in sostituzione. In base al contratto, la Healthspan non aveva alcun diritto di recuperare dalla PostDirect il costo di detti beni offerti in sostituzione, e non lo ha fatto.
24. Per quanto riguarda i costi di spedizione di detti beni offerti in sostituzione:
- a) le versioni del 2013 e del 2014 delle condizioni della Healthspan contenevano la seguente clausola:
- «sebbene non siamo tenuti a farlo, come gesto di buona volontà copriremo le vostre spese per una consegna standard e, pertanto, pagheremo alla PostDirect per vostro conto queste spese supplementari di consegna»; ma
- b) la clausola è stata eliminata nella versione del 2015.
25. ,Al cliente erano inoltre riconosciuti diritti, in caso di problemi di consegna, anche in base alle condizioni della PostDirect. Tali diritti, tuttavia, erano fortemente limitati, in quanto a) [i rimborsi] erano inferiori al valore di mercato dei beni danneggiati, e b) la dimostrazione del danno in caso di ritardo nella consegna era a carico del cliente.
26. In relazione alla proprietà dei beni:
- a) la versione del 2013 delle condizioni della Healthspan dichiarava che la proprietà era trasferita al cliente «a partire dal momento in cui i prodotti sono messi a disposizione della PostDirect».
- b) Le versioni del 2014 e del 2015 mantenevano tale condizione, ma la subordinavano alla ricezione da parte della Healthspan del pagamento dei beni; un'ulteriore clausola stabiliva che la proprietà era trasferita «nel momento in cui la PostDirect prende fisicamente possesso [dei beni] in quanto soggetto incaricato [dal cliente] di prendere possesso [dei beni]».

Altri accertamenti di fatto

27. La Healthspan accordava a tutti i clienti uno sconto sui beni. Lo sconto era sempre uguale (o leggermente superiore) alle spese di consegna. Al variare del prezzo di consegna variava anche lo sconto. Entrambi erano esposti affiancati sui buoni d'ordine della Healthspan, in modo tale che il cliente potesse vedere che le spese di consegna erano assorbite dallo sconto. Lo scopo principale della Healthspan nell'introdurre e gestire lo sconto era evitare che le spese di consegna si ripercuotessero sulla sua quota di mercato. **[Or. 6]**

28. La PostDirect non aveva alcun contatto con i clienti. Le sue condizioni erano state messe a disposizione dei clienti sul sito web della Healthspan; tutti i reclami relativi alle consegne erano presentati alla Healthspan; l'indirizzo sull'etichetta per la restituzione dei beni era quello degli uffici della Healthspan nel Regno Unito e, pertanto, tutti i beni restituiti, inclusi quelli danneggiati durante la consegna, erano inviati alla Healthspan e non alla PostDirect.

Il comitato IVA e gli sviluppi successivi

29. Il 5 maggio 2015 il Regno Unito e il Belgio hanno sottoposto questioni circa l'applicazione dell'articolo 33 al comitato IVA dell'Unione; tali questioni hanno costituito la base per il documento di lavoro 855 (in prosieguo: il «documento di lavoro»). In allegato al documento di lavoro vi era un «esempio pratico di accordo elusivo delle disposizioni sulla vendita a distanza di cui agli articoli 33 e 34 della direttiva 2006/112». Detto esempio si basava sugli accordi della Healthspan.
30. Il comitato IVA si è riunito il 4 e 5 giugno 2015 e, successivamente, ha pubblicato le linee guida (in prosieguo: le «linee guida»), concordando all'unanimità o quasi con la posizione del Regno Unito in merito alle questioni sottoposte.
31. Il 15 gennaio 2016 le autorità dei Paesi Bassi responsabili in materia di IVA hanno informato la Healthspan che, alla luce delle linee guida, le sue attività «dovevano essere considerate vendite a distanza».
32. Dal 1° febbraio 2016, la Healthspan ha riorganizzato le sue attività, ricollocando deposito, spedizione e consegna nel Regno Unito. Tutti i riferimenti alla PostDirect sono stati rimossi dal suo sito Internet e dal materiale stampato. Da quel momento in poi, i clienti hanno ricevuto i loro beni senza pagare le spese di spedizione e la Healthspan ha contabilizzato l'IVA del Regno Unito relativamente alle vendite effettuate a clienti del Regno Unito.

Diritto pertinente

33. L'articolo 32 della direttiva IVA recita (la sottolineatura è aggiunta):
- «Si considera come luogo della cessione, se il bene è spedito o trasportato dal fornitore, dall'acquirente o da un terzo, il luogo dove il bene si trova **al momento iniziale** della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente». [Or. 7]
34. L'articolo 33 prevede un'eccezione a tale regola. Essa è soggetta a condizioni, che nel caso di specie sono state soddisfatte. Per quanto di pertinenza, detto articolo recita come segue (la sottolineatura è aggiunta):
- «In deroga all'articolo 32, è considerato luogo di una cessione di beni spediti o trasportati **dal fornitore o per suo conto**, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto, il luogo in cui i

beni si trovano **al momento d'arrivo** della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente (...)).

35. L'articolo 34 prevede che l'articolo 33 non si applichi se sono soddisfatte determinate condizioni. Nel caso di specie, l'articolo 34 non è pertinente.
36. Gli articoli 32 e 33 sono stati recepiti dal Regno Unito dall'articolo 7 del VATA. Le parti hanno convenuto che fosse possibile interpretare tali disposizioni in modo coerente con la direttiva IVA. L'articolo 7 del VATA così dispone, per quanto qui pertinente:
- «1) Il presente articolo si applica (...) per determinare, ai fini della presente legge, se i beni siano ceduti nel Regno Unito.
 - 2) Fatte salve le seguenti disposizioni del presente articolo, se la cessione di un bene non ne comporta lo spostamento a partire da o verso il Regno Unito, si considera ceduto nel Regno Unito se è ubicato in detto paese, in caso contrario si considera ceduto al di fuori del Regno Unito.
 - 3) (...)
 - 4) I beni il cui luogo di cessione non è determinato ai sensi delle precedenti disposizioni del presente articolo sono considerati ceduti nel Regno Unito, quando –
 - a) la cessione comporti lo spostamento dei beni verso il Regno Unito da parte del fornitore ovvero sotto la sua direzione; (...)).
37. Nessuna parte ha invocato, o fatto riferimento, alla direttiva 97/7/CE, riguardante «la protezione dei consumatori in materia di contratti a distanza», in vigore fino al 13 giugno 2014, o la successiva direttiva 2011/83/UE.
38. Per quanto riguarda la giurisprudenza pertinente, la ricorrente ha fatto valere che nella sentenza Lebara/HMRC, C-520/10 (in prosieguo: la sentenza «Lebara»), al punto 14, la Corte di giustizia ha rilevato che «per [conto di]» significa «che [agisce] in quanto **[Or. 8]** agente». Tuttavia, il giudice del rinvio non ha accolto questo argomento, ritenendo che la CGUE nella sentenza Lebara stesse semplicemente citando l'ordinanza di rinvio.
39. Il giudice del rinvio ha tuttavia sottolineato che la Corte di giustizia aveva constatato nella sentenza Lebara che i distributori non agivano «per conto di» Lebara, in parte perché «né conosceva[no] né controllava[no] il prezzo di rivendita chiesto dai distributori o dagli altri intermediari». Per contro, la Healthspan e la PostDirect si erano accordate sulle spese di consegna. Il giudice del rinvio, tuttavia, ha espresso l'avviso che la decisione di cui alla causa Lebara non fornisse una base sufficiente per poter decidere nel caso di specie. Non è stata individuata altra giurisprudenza rilevante.

Motivi del rinvio

40. Il rinvio è stato effettuato per le seguenti ragioni:

- a) Il significato delle parole «per conto di» è già stato oggetto di discussione in seno al comitato IVA, nell'ambito del quale i servizi della Commissione hanno proposto due possibili significati del termine. Il comitato ha descritto una di tali accezioni definendola come un'«interpretazione letterale», che in sostanza riguardava solo i rapporti contrattuali tra le parti, e l'altra come un'«interpretazione estensiva» che prendeva in considerazione la realtà economica.
- b) Il significato di «per conto di» è rilevante non solo per la situazione dell'IVA negli Stati membri **verso i quali** i beni sono stati spediti, ma anche per gli Stati membri **dai quali** i beni sono stati spediti. La questione è, pertanto, di importanza generale e la pronuncia della CGUE al riguardo potrebbe probabilmente contribuire all'applicazione uniforme del diritto nell'intera Unione.
- c) Il 1° dicembre 2016, la Commissione europea ha presentato una proposta di direttiva del Consiglio volta a modificare gli articoli della direttiva IVA che riguardavano «taluni obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni» (in prosieguo: la «proposta di direttiva»). Nella proposta di direttiva si affermava che sarebbe stata adottata una nuova direttiva che avrebbe aggiunto una nuova definizione alla direttiva IVA e chiarito «l'articolo 33, paragrafo 1, in linea con gli orientamenti del comitato IVA». Il 5 dicembre 2017 è stata pubblicata la direttiva 2017/2455. Per quanto rilevante ai fini della questione controversa, la direttiva produrrà i suoi effetti a partire dal 2021. **[Or. 9]**
- d) Il considerando 6 della direttiva 2017/2455 precisa che vi è stata una «crescita esplosiva» delle vendite a distanza; che la direttiva IVA «[dovrebbe] essere adattat[a] a tale evoluzione» e che il termine «vendite a distanza intracomunitarie di beni» deve essere definito. Detta definizione è contenuta nell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva e recita:

«si intende per (...) “vendite a distanza intracomunitarie di beni”, le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente».

41. Entrambe le parti hanno convenuto che la Healthspan era intervenuta indirettamente nel trasporto dei beni. La posizione della ricorrente è che la nuova definizione ha effetto soltanto a partire dal 2021 e che fino ad allora l'articolo 33 non si applica nel caso in cui (come nella fattispecie) vi sia un contratto di consegna tra il cliente e una società terza. La resistente ritiene che l'articolo 33 sia

sempre applicabile «quando il fornitore interviene direttamente o indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni».

Valutazione del giudice del rinvio

42. Il giudice del rinvio è del parere che la PostDirect agisse «per conto» della Healthspan nel fornire i servizi di consegna, in quanto: il cliente non poteva scegliere di utilizzare un'altra società di consegna; i prezzi erano concordati tra la PostDirect la Healthspan; la Healthspan (e non la PostDirect) trattava tutti i reclami relativi alla consegna e, quando sorgeva un problema relativo alla consegna, per la maggior parte del periodo è stata la Healthspan a sostenere le spese per il rimborso dei clienti. In termini di realtà economica, la PostDirect agiva per conto della Healthspan, sebbene i clienti stipulassero un contratto di trasporto distinto con la PostDirect.

Sulle questioni pregiudiziali

43. Le questioni pregiudiziali sono qui di seguito riportate:

Questione n. 1

Se, quando l'acquirente stipula un contratto a) con il fornitore per l'acquisto di beni e b) con una società terza di consegna (in prosieguo: la «società di consegna»), per la spedizione e la consegna, si ritenga che detti beni **[Or. 10]** siano ceduti a partire dal luogo in cui si trovano al momento iniziale della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente, per cui trova sempre applicazione l'articolo 32 (e non l'articolo 33).

Questione n. 2

In caso di risposta negativa alla questione n. 1, se i beni siano trasportati «dal fornitore o per suo conto» quando l'acquirente stipula un contratto con la società di consegna e si verifica **una** delle seguenti condizioni e, in caso affermativo, quale(i):

- a) L'acquirente in pratica non ha altra scelta se non utilizzare la società di consegna.
- b) L'acquirente ha contatti solo con il fornitore e non con la società di consegna.
- c) Il fornitore e la società di consegna concordano il prezzo applicato dalla società di consegna senza partecipazione dell'acquirente.
- d) Il fornitore rimborsa all'acquirente le spese di consegna sotto forma di uno sconto sul prezzo dei beni.

- e) Il fornitore riscuote le spese di consegna dall'acquirente e le trasferisce alla società terza di consegna.
- f) Le clausole contrattuali che stabiliscono il momento del passaggio della proprietà dei beni all'acquirente non hanno senso dal punto di vista commerciale, ma ciò non ha alcuna implicazione pratica perché il fornitore rimborsa all'acquirente il costo di eventuali danni ai beni durante la consegna.
- g) Per quanto riguarda le spese di consegna, in caso di problemi con la consegna iniziale:
 - i) in forza del contratto con l'acquirente, il fornitore è tenuto a rimborsare le spese già pagate dall'acquirente;
 - ii) in forza del contratto con l'acquirente, il fornitore non è tenuto a rimborsare dette spese, ma nella prassi lo fa;
 - iii) in entrambi i casi, il fornitore (e non la società di consegna) si fa carico del costo di detti rimborsi; e/o
 - iv) in forza del contratto con l'acquirente, il fornitore è tenuto a pagare *sia* le spese di spedizione dei beni in sostituzione *sia* le relative spese di consegna; oppure
 - v) in forza del contratto con l'acquirente, il fornitore è tenuto a pagare le spese di spedizione dei beni in sostituzione, ma non quelle di consegna, anche se nella prassi lo fa. **[Or. 11]**

Questione n. 3

In caso di risposta negativa alla questione n. 2, se la società di consegna agisca per conto del fornitore qualora **più di una** delle condizioni di cui sopra siano soddisfatte. In tal caso, quali siano i fattori da prendere in considerazione e quale peso debba essere attribuito a ciascuno di essi.

Questione n. 4

In caso di risposta affermativa alla questione n. 2 o alla questione n. 3, se la società di consegna agisca per conto del fornitore quando questi interviene direttamente o indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, come avverrà a partire dal 2021 in forza della direttiva 2017/2455. Detto in altri termini, se le modifiche introdotte da tale direttiva esprimano semplicemente, in un linguaggio più chiaro, il significato dell'articolo 33 nella sua forma attuale.