

## IVA

---

### **Triangolazione extra-Ue: adempimenti Iva e compilazione esterometro**

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Analizziamo il caso di un **operatore nazionale** (IT - promotore dell'operazione) che acquista dei beni da un fornitore italiano (IT1), chiedendo la consegna della merce al proprio cliente finale extra-comunitario; la merce viene spedita **direttamente dal fornitore IT1 in extra-ue**, per ordine e conto del promotore dell'operazione.

I due soggetti passivi Iva coinvolti nella triangolazione, al verificarsi di **determinate condizioni**, possono fatturare l'operazione come **non imponibile Iva ai sensi dell'[articolo 8, comma 1, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#)**. In primo luogo, affinché la **triangolazione** sia consentita, la spedizione deve essere **curata dal primo cedente nazionale** (IT1), in quanto trattasi di cessione all'esportazione rientrante nell'ambito della lettera a), del citato **articolo 8**; in altri termini, nell'esempio proposto, il promotore dell'operazione (IT) **non deve entrare in possesso dei beni**, ma si limita a conferire l'incarico al proprio fornitore IT1 di curarne il trasporto.

Tale triangolazione comporta **distinti adempimenti** per i due operatori nazionali coinvolti nell'operazione. In particolare, il primo cedente (IT1):

- **deve emettere fattura elettronica**, non imponibile [articolo 8, comma 1, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#) nei confronti del cessionario IT,
- ha l'onere di curare il trasporto e di **verificare l'esportazione** dei beni tramite visto uscire sulla bolletta doganale,
- **non dovrà trasmettere l'esterometro** in quanto fattura ad un cessionario italiano.

Trattandosi, infatti, di operazione tra soggetti passivi Iva stabiliti in Italia, la stessa deve obbligatoriamente essere gestita come **fattura elettronica**, da trasmettere al promotore dell'operazione **tramite il Sistema di Interscambio**, esponendo nel file fattura xml la **natura operazione N3**.

Il soggetto passivo IT (acquirente di IT1 e cedente di extra-ue) invece:

- emette una **fattura non imponibile** [articolo 8, comma 1, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#) nei confronti del **cliente extra-ue**,
- ha l'onere di provare la consegna nel Paese extra-ue,
- **inserisce l'operazione nell'esterometro** in quanto fattura ad un cessionario extracomunitario.

Il promotore della triangolazione IT può comunque **scegliere di trasmettere al Sistema di Interscambio la fattura in formato elettronico**, compilando il codice destinatario con il valore convenzionale **XXXXXXX**; il contribuente è **esonerato dalla trasmissione dell'esterometro** e la fattura estera elettronica in formato xml sarà considerata "originale", da portare in **conservazione elettronica** (chiarimento fornito il 31 gennaio 2019 dall'Agenzia delle entrate, in occasione di Telefisco 2019). Si precisa che il cedente italiano trasmette, anche in questo caso, una **copia cartacea** (ad esempio pdf via mail) al proprio cessionario extra-ue.

Qualora il contribuente decida di **inserire l'operazione nell'esterometro**, sarà necessario compilare la "natura operazione" con il codice "**N3**" che corrisponde alle operazioni non imponibili, e il campo "tipo documento" con il valore "**TD01**". La comunicazione mensile dei dati, in scadenza l'ultimo giorno del mese successivo al periodo di riferimento, è stata **prorogata al 30 aprile 2019** (per i mesi di gennaio e febbraio) dal **D.P.C.M. 27.02.2019, pubblicato nella GU Serie Generale n. 54 del 05.03.2019**.

Si segnala che, nella **relazione illustrativa alla L. 205/2017** viene circoscritto l'ambito oggettivo della comunicazione alle "operazioni, che **non hanno formato oggetto di formalità doganali**"; pertanto, parrebbero escluse dall'adempimento anche le esportazioni di merci fatturate come operazioni non imponibili Iva, ai sensi dell'articolo 8, per le quali viene **emessa una bolletta doganale di esportazione**.

Tale conclusione sembra coerente al dettato normativo dell'[articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#), che dispone **l'esclusione delle operazioni "per le quali è stata emessa una bolletta doganale"** anche se, nel nostro esempio, non viene registrata ai fini Iva una bolletta doganale ma la fattura di esportazione, a differenza di quanto avviene per le importazioni. Sul punto restiamo in attesa di un chiarimento ufficiale da parte dell'Agenzia delle entrate.

Entrambi gli operatori, inoltre, hanno **l'onere di provare l'uscita della merce** dal territorio unionale, pena il recupero dell'Iva e l'applicazione delle **sanzioni dal 90% al 180% dell'imposta** non applicata ([articolo 6, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#)); in altri termini, entrambe le fatture dovranno essere indicate nella dichiarazione doganale di esportazione.

La **regolare conclusione dell'operazione di esportazione**, anche triangolare, e quindi la **prova dell'uscita delle merci dal territorio doganale dell'Unione**, richiesta ai fini del riconoscimento della non imponibilità Iva, è consultabile dai soggetti interessati sul **sito internet dell'Agenzia delle Dogane**, nell'apposita sezione denominata "*tracciamento di movimenti di esportazione o di transito*", digitando il **numero identificativo della dichiarazione (MRN - Movement Reference Number)**. Dal controllo dell'interrogazione deve risultare l'apposito messaggio "**uscita conclusa**".

*Special Event*

## I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)