

Regime IVA della triangolazione comunitaria “impropria”

di Marco Peirola

Master di specializzazione

IVA nei rapporti con l'estero

Scopri di più

Si consideri il caso dell'**impresa italiana che vende beni ad una società americana consegnandoli**, su incarico di quest'ultima, **in Francia**.

Il trattamento **impositivo** dell'operazione **non può essere individuato** alla luce delle nuove disposizioni in materia di vendita “a catena” contenute nell'[articolo 41-ter, D.L. 331/1993](#), introdotto, con effetto dall'1.12.2021, dall'[articolo 1, comma 1, lett. c\), D.Lgs. 192/2021](#).

Assumono, invece, ancora **rilevanza le indicazioni fornite dall'Amministrazione finanziaria** nella circolare n. 13-VII-15-464/1994 (§ B.16.3), secondo cui la cessione in triangolazione in esame **non dà luogo né ad una cessione all'esportazione, né ad una cessione intracomunitaria**.

Infatti, nel rapporto tra l'impresa italiana e quella americana, **non si configura una cessione all'esportazione**, in quanto **i beni sono trasportati/spediti in Francia**, senza quindi lasciare il territorio doganale della UE. L'operazione **non integra neppure una cessione intracomunitaria**, dato che **la controparte dell'impresa italiana è stabilita negli Stati Uniti**, quando invece [l'articolo 41, comma 2-ter\), D.L. 331/1993](#), subordina il titolo di non imponibilità previsto per le cessioni intracomunitarie alla condizione che **il cessionario abbia comunicato il numero di identificazione** al medesimo attribuito da un altro Stato UE e che **il cedente abbia compilato il modello INTRA 1-bis** o abbia debitamente giustificato **l'incompleta o mancata compilazione dello stesso**.

Stante, quindi, **l'impossibilità di applicare il beneficio della non imponibilità Iva** previsto per le cessioni all'esportazione e per le cessioni intracomunitarie, rispettivamente dall'[articolo 8, comma 1, D.P.R. 633/1972](#) e dall'[articolo 41, comma 1, lett. a\), D.L. 331/1993](#), la cessione effettuata dall'impresa italiana **assume natura interna ed è, quindi, imponibile ai fini Iva**.

In ordine ai riflessi dell'imponibilità possono essere effettuate **alcune considerazioni in funzione delle clausole INCOTERMS** in concreto utilizzate.

Per esempio, se l'impresa italiana ha pattuito il **termine di resa DAP (Delivered At Place)**, la

società americana **non è obbligata ad aprire una posizione Iva in Italia**, ma l'imposta pagata in via di rivalsa **non può essere chiesta a rimborso**, ai sensi dell'[articolo 38-ter, D.P.R. 633/1972](#), in quanto **la condizione di reciprocità non è soddisfatta** (al momento, il rimborso è ammesso **solo per gli operatori stabiliti in Svizzera, Norvegia, Israele e Regno Unito**).

Pertanto, la società americana, se non intende essere incisa dall'imposta, deve **nominare un rappresentante fiscale in Italia**, ai sensi dell'[articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), oppure deve **identificarsi ai fini Iva in altro Stato UE**.

Nel **primo caso**, trova applicazione l'[articolo 58, D.L. 331/1993](#), che, nonostante i dubbi in ordine alla sua compatibilità sul piano comunitario, **resta in vigore** anche a seguito dell'introduzione del citato [articolo 41-ter, D.L. 331/1993](#), disciplinante le **vendite "a catena"**.

Di conseguenza, l'impresa italiana applica in fattura il titolo di non imponibilità nel rapporto con il rappresentante fiscale italiano della società americana, mentre quest'ultimo applica il titolo di non imponibilità dell'[articolo 41, comma 1, lett. a\), D.L. 331/1993](#), **nel rapporto con il destinatario finale francese**.

Nel **secondo caso**, se la società americana apre una **posizione Iva in Francia**, l'impresa italiana realizza una **cessione intracomunitaria non imponibile**. In caso, invece, di **identificazione in altro Stato UE diverso dall'Italia e dalla Francia**, trova applicazione lo **schema della triangolazione comunitaria** cd. "semplificata", per cui l'impresa italiana **applica il titolo di non imponibilità previsto per le cessioni intracomunitarie**.

Se l'impresa italiana ha pattuito la **clausola EXW (Ex Works)**, l'operazione posta in essere subisce un'interruzione, rendendo **obbligatoria la nomina del rappresentante fiscale in Italia** da parte della società americana, la quale, infatti, effettua una **cessione intracomunitaria nei confronti del destinatario francese** che si considera **territorialmente rilevante in Italia**, cioè nel luogo in cui i beni esistono materialmente al momento di inizio del trasporto/spedizione per la Francia (si vedano l'[articolo 32 della Direttiva n. 2006/112/CE](#) e l'[articolo 7-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972](#)).

In questo caso, pertanto, diversamente dall'ipotesi in cui le parti abbiano convenuto la clausola DAP, **non è possibile** strutturare l'operazione in base allo **schema dell'articolo 58, D.L. 331/1993**, in quanto i beni **non sono trasportati/spediti in Francia** a cura dell'impresa italiana.

Infine, è il caso di osservare che, **per evitare l'addebito dell'Iva italiana**, è possibile utilizzare l'istituto del **deposito Iva**.

A tal fine, l'impresa italiana vende i beni alla società americana con **introduzione nel deposito Iva italiano**, ponendo in essere un'**operazione non soggetta a Iva**, ai sensi dell'[articolo 50-bis, comma 4, lett. c\), D.L. n. 331/1993](#).

Dopodiché, l'**estrazione dei beni** dal deposito Iva non dà luogo all'applicazione dell'imposta, ai



sensi dell'[articolo 50-bis, comma 4, lett. f\), D.L. 331/1993](#), in quanto **effettuata in esecuzione di una cessione intracomunitaria** posta in essere dalla società americana, avvalendosi della **rappresentanza fiscale cd. "leggera"** del gestore del deposito Iva, ex [articolo 50-bis, comma 7, D.L. 331/1993](#).