

IVA

Operazioni triangolari in esportazione e Causa Eurotyre

di **Roberto Curcu**

OneDay Master

Servizi internazionali, operazioni assimilate alle esportazioni e regimi speciali

Scopri di più

[Sulle colonne di questo quotidiano dello scorso 25.1.2023](#), avevamo dato notizia della [risposta all'interpello n. 136/2023](#), riguardante il caso di una **operazione triangolare**, nella quale è stato necessario valutare attentamente chi fosse il **soggetto che ne curava il trasporto ed a quale titolo**.

La triangolare in questione è quella di un italiano (IT), che cede ad un comunitario (DE), il quale a sua volta cede ad un extracomunitario (CA), ed il caso che rimase irrisolto è quello in cui il trasporto è curato da DE.

Nel caso in cui nell'operazione in questione **il trasporto della merce sia curato dal soggetto italiano**, questo può fatturare con il **regime di non imponibilità**, ai sensi dell'[articolo 8, comma 1, lettera a\), D.P.R. 633/1972](#), in quanto si realizzano tutti i presupposti per una **cessione diretta** all'esportazione (il trasporto è imputabile alla prima cessione).

Nel caso in cui **venga il soggetto extracomunitario a ritirare la merce in Italia**, il primo cedente italiano deve **emettere fattura con Iva**, in quanto ha ceduto della **merce al tedesco**, il quale non la ha portata fuori dall'Italia. Il fatto che sia venuto il **canadese in Italia** a ritirare la merce fa, infatti, presumere che il tedesco ha ceduto la stessa quando ancora la **merce si trovava in Italia**, e conseguentemente la cessione dall'italiano al tedesco è da considerarsi senza trasporto.

Il problema di una operazione come quella illustrata è quando il trasporto è organizzato dall'operatore intermedio (il tedesco nel caso specifico), in quanto in simili circostanze non è chiaro **a quale delle due cessioni attribuire il trasporto**: se il trasporto fosse imputabile alla **prima cessione**, IT fatturerebbe con **regime di non imponibilità**, mentre se fosse imputabile alla seconda cessione IT dovrebbe fatturare con Iva.

Come si fa a sapere – quando un trasporto è effettuato da un operatore intermedio di una catena – **se lo stesso è imputabile alla prima cessione** (quella effettuata a favore dell'operatore intermedio) **o alla seconda** (quella effettuata dall'operatore intermedio)?

In alcuni Paesi europei ci si poneva questo quesito da **diversi anni e sotto la spinta di tali Paesi** e della Commissione europea, si giunse alla Direttiva 1910/2018, che ha risolto **tale problema solo con riferimento alle operazioni interamente comunitarie**, nelle quali sia il luogo di partenza che quello di destino **sono situati all'interno della UE**; in alcuni Paesi, la questione è addirittura normata, ma ovviamente le **norme degli altri** non sono applicabili in Italia.

In Italia, su tale problema, abbiamo solo la [**risposta ad Interpello n. 136/2023**](#), con la quale l'Agenzia delle entrate precisa che, nel caso specifico, **il soggetto italiano doveva fatturare con Iva**, in quanto il soggetto intermediario che **curava il trasporto operava "nella sua veste di cedente" dei prodotti al cliente finale**, e l'Agenzia delle entrate giunge a tale conclusione avendo piena conoscenza dell'operazione, che vede l'operatore intermedio **acquistare la merce** dall'italiano, solo dopo aver ricevuto un corrispondente ordine di acquisto dal proprio cliente.

Grazie alla conoscenza delle **pattuizioni contrattuali** esistente tra i 3 soggetti, l'Agenzia delle entrate fonda la propria risposta cercando di valorizzare il fatto se l'operatore intermedio cura il trasporto in qualità di cedente del cliente finale o di **acquirente del primo cedente**.

E se il primo cedente, italiano, non sa cosa avviene dopo la propria cessione?

Si ipotizzi, quindi, che un **soggetto italiano riceva un ordine da un tedesco** per l'acquisto di merce con clausola EXW, il quale chiede l'applicazione del **regime di non imponibilità**, in quanto verrà a prendere la merce in Italia e la porterà in Canada. Come fa il soggetto italiano a sapere il motivo per il quale la merce va in Canada? Ci sarà lì un cliente del tedesco? Con che clausole cederà il tedesco al canadese? Queste sono le domande senza le cui risposte non si può dire con che regime il soggetto italiano deve **cedere la merce**.

Chi scrive, tuttavia, ritiene che, nel caso specifico, **tornino applicabili i principi della sentenza C-430/09** che trattava il caso di una **triangolare comunitaria**, prima che la Direttiva 1910/2018 resolvesse il problema (i principi espressi sono oggi quindi applicabili per le triangolari in esportazione). Il caso aveva ad oggetto un olandese (NL), che cedeva EXW ad un belga (BE1), che andava nei Paesi Bassi a ritirare la merce con un mezzo di BE2, a cui aveva ceduto i beni, e li portava direttamente presso i locali di BE2. Anche in tale caso, ci si chiedeva se NL **dovesse cedere senza Iva o con Iva**, in funzione dell'attribuzione del trasporto. La massima della Corte di Giustizia potrebbe essere riassunta, nel senso che, **nel caso in cui il primo acquirente, avendo ottenuto il diritto di disporre del bene come un proprietario sul territorio italiano, manifesta il suo intento di trasportare tale bene fuori dall'Italia** e si presenta con il suo **numero di partita Iva non italiano, il trasporto dovrebbe essere imputato alla prima cessione**, a condizione che il **diritto di disporre del bene** come un proprietario sia stato trasferito al secondo acquirente fuori dall'Italia.

Nel corpo della sentenza, si legge, poi, che nelle cessioni di questo tipo, **"si deve tener conto, per quanto possibile, delle intenzioni dell'acquirente al momento dell'acquisto, sempreché siano suffragate da elementi oggettivi"**, e che **"dopo il trasferimento all'acquirente del diritto di disporre del bene come un proprietario, il fornitore che ha effettuato la prima cessione potrebbe essere**



*considerato il debitore dell'IVA per tale operazione **se fosse stato informato da tale acquirente del fatto che il bene verrebbe rivenduto ad un altro soggetto passivo prima di aver lasciato lo Stato membro di cessione**".*