

L'utilizzo del deposito Iva nelle triangolazioni

di **Marco Peirola**

Nelle operazioni con **due soggetti italiani e un soggetto estero** in veste di promotore della triangolazione, **l'addebito dell'Iva** da parte del primo cedente italiano può essere **evitato ricorrendo all'utilizzo del deposito Iva**, disciplinato dall'[articolo 50-bis, D.L. 331/1993](#).

Se i beni sono venduti ad un cessionario non residente che, a sua volta, li rivende al proprio cliente italiano, **entrambe le cessioni sono territorialmente rilevanti in Italia**, ai sensi dell'[articolo 7-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972](#).

In particolare, il cedente italiano è **tenuto ad addebitare l'Iva** nella fattura emessa nei confronti del cessionario estero, mentre il cessionario finale italiano deve assolvere l'imposta dovuta sull'acquisto con il **meccanismo del reverse charge "esterno"**, di cui all'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#).

A quest'ultimo riguardo, tale disposizione prevede che **gli obblighi** relativi alle **cessioni di beni** e alle **prestazioni di servizi** effettuate nel **territorio dello Stato** da **soggetti non residenti** nei confronti di **soggetti passivi stabiliti** nel territorio dello Stato sono **adempiuti dai cessionari o committenti**. Tuttavia, nel caso di cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuate da un **soggetto passivo stabilito in un altro Stato UE**, il cessionario o committente **adempie gli obblighi di fatturazione di registrazione** in base agli [articoli 46 e 47, D.L. 331/1993](#).

Il cessionario finale italiano, pertanto, applica la **procedura di integrazione di registrazione** prevista per gli acquisti intracomunitari se il promotore della triangolazione è stabilito in altro Stato UE, oppure la **procedura di autofatturazione** se lo Stato di **stabilimento del promotore è al di fuori della UE**.

In entrambi i casi, come confermato dalla versione 1.10 della Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro, al fine di adempiere agli obblighi comunicativi di cui all'[articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#), il cessionario deve **predisporre un altro documento**, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura ricevuta dal cedente estero, ed inviarlo **tramite Sistema di Interscambio con TipoDocumento "TD19"** che verrà recapitato solo al soggetto emittente. Il documento integrativo elettronico sarà **utilizzato in fase di elaborazione delle bozze dei registri Iva** da parte dell'Agenzia delle entrate. La trasmissione del TipoDocumento "TD19" consente anche di adempiere all'obbligo

di integrazione/autofatturazione ai sensi del citato [articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#).

Come chiarito dalla [risoluzione n. 21/E/2015](#), nel caso in cui il promotore della triangolazione sia **identificato ai fini IVA in Italia**, direttamente, ex [articolo 35-ter, D.P.R. 633/1972](#), o mediante un rappresentante fiscale, nominato ai sensi dell'[articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), il debitore d'imposta **resta in ogni caso il cessionario finale**. Di conseguenza, la posizione Iva italiana del promotore **non può emettere fattura con applicazione dell'imposta** e, inoltre, è necessario che **la fattura oggetto di reverse charge** sia intestata alla partita Iva estera del promotore medesimo.

Tuttavia, la [risoluzione n. 89/E/2010](#) consente che, in relazione alla cessione interna, la **posizione Iva italiana del soggetto estero possa**, per proprie esigenze, emettere nei confronti del cessionario residente un **documento non rilevante ai fini Iva**, con indicazione della circostanza che **l'imposta afferente tale operazione verrà assolta dal cessionario**.

Il promotore della triangolazione, **anche se identificato ai fini Iva in Italia**, può chiedere il **rimborso dell'Iva applicata dal cedente italiano** mediante la procedura del "portale elettronico" di cui all'[articolo 38-bis.2, D.P.R. 633/1972](#), oppure – se il promotore non è stabilito nella UE – mediante la procedura dell'[articolo 38-ter, D.P.R. 633/1972](#), ma solo **se ricorre la condizione di reciprocità** (attualmente ammessa per gli operatori stabiliti nel Regno Unito, Svizzera, Norvegia e Israele).

In alternativa, è possibile operare attraverso l'istituto del **deposito Iva**, secondo le **modalità di seguito descritte**:

- il cedente italiano vende i beni al promotore con contestuale introduzione nel deposito IVA e, quindi, emette **fattura non soggetta a Iva**, ai sensi dell'[articolo 50-bis, comma 4, lettera c\), D.L. 331/1993](#);
- il promotore vende i beni al cessionario italiano, in regime di deposito Iva, **senza estrazione**, emettendo **fattura non soggetta a Iva**, ai sensi dell'[articolo 50-bis, comma 4, lettera e\), D.L. 331/1993](#);
- il cessionario italiano, ai fini dell'estrazione dei beni dal deposito, **versa l'Iva al gestore del deposito**, il quale provvede a versarla all'Erario con il modello F24 in **nome e per conto del cessionario**, ed **emette autofattura con TipoDocumento "TD23"** da annotare nel registro degli acquisti. In alternativa, come previsto dall'[articolo 50-bis, comma 6, D.P.R. 633/1972](#), previa presentazione della **dichiarazione d'intento al gestore del deposito**, il cessionario può procedere all'estrazione dei beni **senza pagamento dell'imposta utilizzando il plafond disponibile**.