

Circolare approfondimento

Seregno, li 29 dicembre 2009

### **IVA – TRIANGOLAZIONE DI BENI**

L'art 8 lett. a, del DPR 26-10-1972 n. 633 considera come cessioni all'esportazione anche le cessioni di beni effettuate tra due soggetti residenti a condizione che, su incarico del cessionario, i beni vengano inviati all'estero direttamente dal cedente.

L'operazione triangolare richiede l'intervento di tre parti interessate

Il cedente nazionale (IT1)

Vende la merce al cessionario (acquirente) residente (IT2)

Esegue l'invio dei beni all'estero su incarico del cessionario

Il cessionario nazionale (IT2)

Conferisce l'incarico al cedente (IT1) di curare l'invio dei beni fuori dal territorio nazionale

Emette fattura all'acquirente estero (C)

L'acquirente estero (destinatario delle merci) (C)

Riceve la merce inviata dal cedente nazionale (IT1) su incarico del cessionario (IT2).

Riceve la fattura emessa dal cessionario nazionale

Qualora il trasporto o la spedizione fuori dal territorio nazionale avvenga: (i) su incarico del cessionario residente IT2, (ii) a cura o a nome del cedente, il rapporto di cessione tra i due soggetti nazionali è considerato oggettivamente come un'operazione non imponibile in quanto equiparato ad una cessione all'esportazione.

Pertanto il trasporto o la spedizione deve essere eseguito in modo che **il cessionario nazionale IT2 non acquisisca la disponibilità materiale dei beni nel territorio nazionale** (Il cedente nazionale IT1 non può, per esempio, consegnare i beni presso un magazzino di IT2 affinché siano ritirati dallo spedizioniere incaricato di consegnarli all'estero). Per le stesse motivazioni, **nemmeno il cliente estero può acquisire la disponibilità materiale dei beni nel territorio nazionale.**

#### **La fatturazione del trasporto**

Con riferimento alle modalità di fatturazione dei servizi di trasporto ed al pagamento degli stessi, in ordine al requisito della sussistenza della triangolazione, **non rileva la circostanza che la fattura del trasportatore-spedizioniere sia intestata al primo cedente ovvero al suo cliente-esportatore (IT2).**

Non inficia la triangolazione la possibilità dello spedizioniere "di emettere la fattura nei confronti del cessionario residente (ITA 2), in qualità di soggetto che provvede concretamente al pagamento della prestazione di trasporto o spedizione, **pur non avendola direttamente commissionata** "

In tal senso, dunque, il Ministero ha anche confermato **la compatibilità della clausola "resa franco fabbrica "** con la circostanza che il trasporto sia "curato " dal primo cedente, che incarica lo spedizioniere, sebbene l'onere economico di tale trasporto può poi effettivamente gravare su un altro operatore economico (il secondo cedente ovvero il cliente finale).

Formalmente, tuttavia, sempre secondo il Ministero, IT2, o anche C, non può stipulare direttamente il contratto di trasporto, in quanto la consegna dei beni deve essere "curata " da IT1 (in concreto IT2, o anche C, può comunque contattare un trasportatore di propria fiducia e "segnalarlo " ad IT1 che formalmente stipulerà il contratto di trasporto).

#### **L'esportazione deve risultare da documento doganale.**

E' necessario che lo spedizioniere incaricato presenti in dogana i seguenti documenti:

- fattura immediata emessa da IT2 a C (non è possibile per IT2 l'emissione della fattura differita, dovendo questa essere esibita in dogana). L'esportazione per IT2, che è l'effettivo esportatore, è comprovata dal documento doganale, munito del visto apposto dalla dogana di uscita del bene dal territorio comunitario;

- fattura immediata emessa da IT1 ad IT2, che verrà ugualmente vistata in dogana ed integrata con gli estremi del D.A.U. (documento doganale di esportazione redatto dalla dogana).

Per IT1, dunque, la prova dell'esportazione dei beni è costituita da **visto apposto sulla propria fattura** (emessa nei confronti di IT2) **o sul documento di trasporto** da parte della dogana di partenza all'atto del perfezionamento delle operazioni doganali di esportazione, con l'indicazione degli estremi del documento doganale di esportazione (D.A.U.). Il documento deve essere successivamente integrato, sempre a cura della dogana di partenza, con la menzione dell'uscita dei beni dalla Comunità (detta menzione è apposta dalla dogana di partenza solo dietro presentazione dell'esemplare del documento di esportazione vistato dalla dogana di uscita);

Al termine dell'operazione IT2 dovrà sempre conservare come prova dell'avvenuta esportazione una copia del D.A.U. redatto e vistato dalla dogana (sarà perciò sua cura richiederli sempre allo spedizioniere).

Studio Contrino

Aggiornamento 29 dicembre 2009