

TRIANGOLAZIONI E TRANSAZIONI A CATENA

TRIANGOLAZIONI

Definizione

La triangolazione (o "operazione triangolare") costituisce **un particolare tipo di cessione a catena**, così denominata in quanto coinvolge **tre soggetti distinti**, spesso, ma non necessariamente, localizzati in tre diversi paesi.

L'operazione si svolge, in via generale, secondo il seguente **schema: A -> B -> C**.

B (promotore della triangolazione) acquista da A (primo cedente) una fornitura di beni, incaricando quest'ultimo di spedirli direttamente al proprio cliente C (soggetto estero, secondo cessionario). B è denominato anche "primo cessionario" o "secondo cedente".

La particolarità delle triangolazioni risiede nel fatto che, in ragione di un **unico trasporto**, dal Paese del primo cedente (A) al Paese del secondo cessionario (C), sono concesse alcune **semplificazioni**, volte principalmente a **non assoggettare a imposta l'operazione tra A e B**, con conseguente riduzione degli adempimenti amministrativi connessi a questa e alla successiva cessione.



Classificazione

Si distinguono i seguenti tipi di triangolazioni, a seconda del luogo in cui operano (e sono identificati ai fini IVA) i soggetti che intervengono nelle cessioni:

- ❖ **triangolazioni intracomunitarie**, se gli operatori coinvolti sono identificati ai fini IVA in tre Stati membri diversi (di cui uno è l'Italia);
- ❖ **triangolazioni "interne"**, se i primi due operatori sono identificati ai fini IVA in Italia e il terzo operatore è soggetto passivo IVA in un altro Stato membro (triangolazioni comunitarie interne) o si trova in un Paese extra-UE (triangolazioni interne all'esportazione).
- ❖ **triangolazioni intracomunitarie improprie**, se sono coinvolti due operatori identificati ai fini IVA in due Stati membri diversi (di cui uno è l'Italia) e il terzo operatore è un soggetto extra-UE;

TRIANGOLAZIONI INTRACOMUNITARIE

Triangolazione intracomunitarie

Nelle triangolazioni intracomunitarie sono coinvolti tre operatori, identificati ai fini IVA in **tre Stati membri** diversi (SM1 -> SM2 -> SM3).

L'operatore SM2 (promotore della triangolazione) acquista il bene dal fornitore SM1 e lo rivende all'acquirente finale SM3, incaricando il fornitore SM1 del trasporto.

Il bene subisce soltanto una movimentazione: dallo Stato membro di SM1 allo Stato membro di SM3.

Triangolazione intracomunitarie

In **assenza di regime semplificativo**, le due operazioni si sarebbero dovute strutturare e **qualificare alternativamente come:**

- ❖ **cessione domestica da SM1 a SM2**, nello Stato membro di SM1, seguita da una **cessione intracomunitaria da SM2 a SM3**; da tale costruzione ne sarebbe disceso l'obbligo per SM2 di identificarsi ai fini IVA nello Stato membro da cui partono i beni e di operare mediante tale identificazione;
- ❖ **cessione intracomunitaria da SM1 a SM2**, seguita da una **cessione domestica da SM2 a SM3**; da tale costruzione ne sarebbe disceso l'obbligo per SM2 di identificarsi ai fini IVA nello Stato membro di destinazione dei beni e di operare mediante tale identificazione.

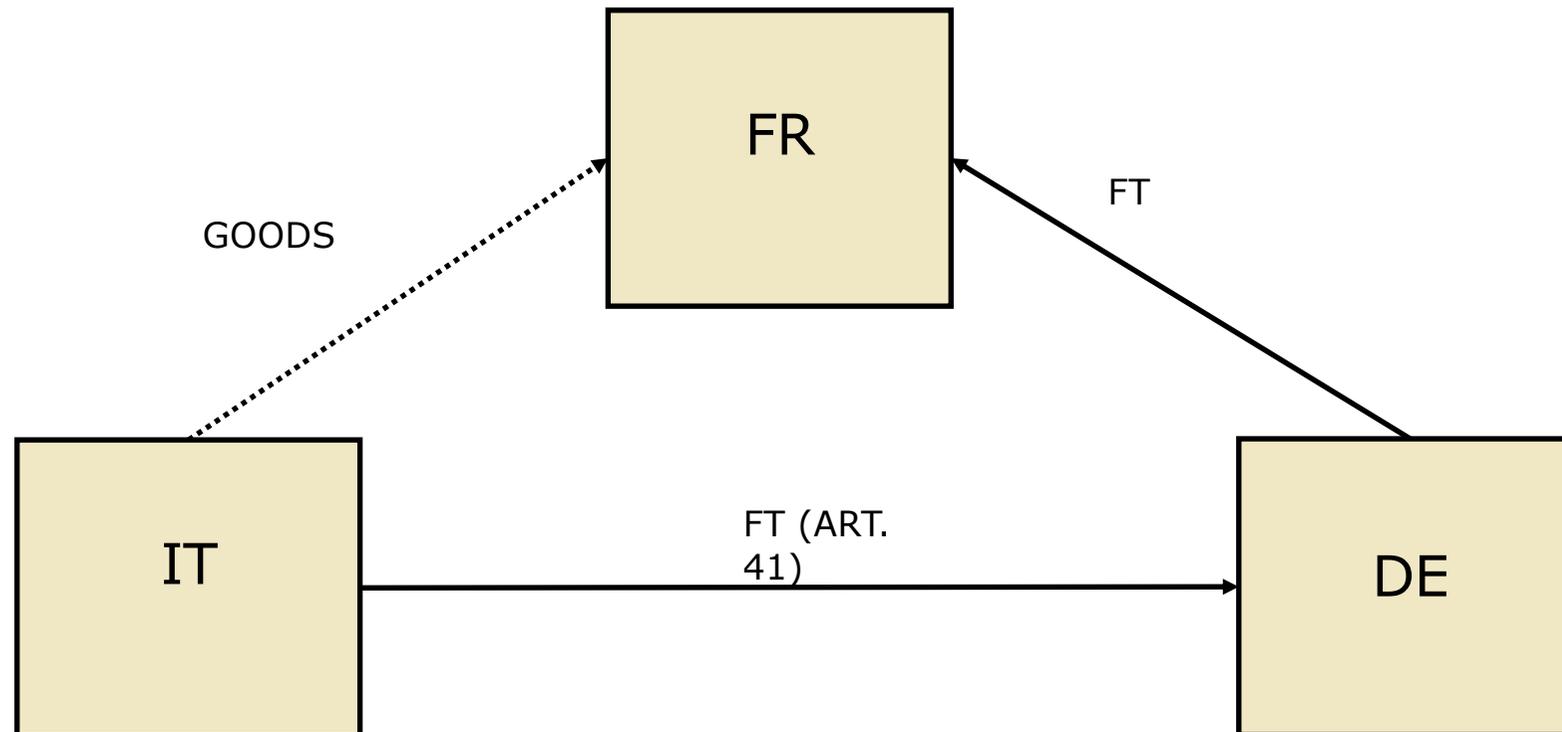
Semplificazioni

Nel caso in cui il trasporto **sia a cura o a nome del primo cedente**, è stata accordata una semplificazione volta a ridurre gli adempimenti amministrativi connessi che consiste **nel sollevare il promotore SM2 dall'obbligo di identificarsi ai fini IVA** nello Stato membro del primo fornitore **SM1** o nello Stato membro del secondo cessionario **SM3**.

Si realizzano, in tal modo, **due operazioni non imponibili** (cessione da SM1 a SM2 e cessione da SM2 a SM3), mentre **l'imposta è applicata una volta sola, dal secondo cessionario SM3, designato all'assolvimento del tributo dal promotore** (primo cessionario) SM2 (si vedano gli **artt. 38 co. 7, 40 co. 2 e 44 co. 2 lett. a) del DL 331/93**).



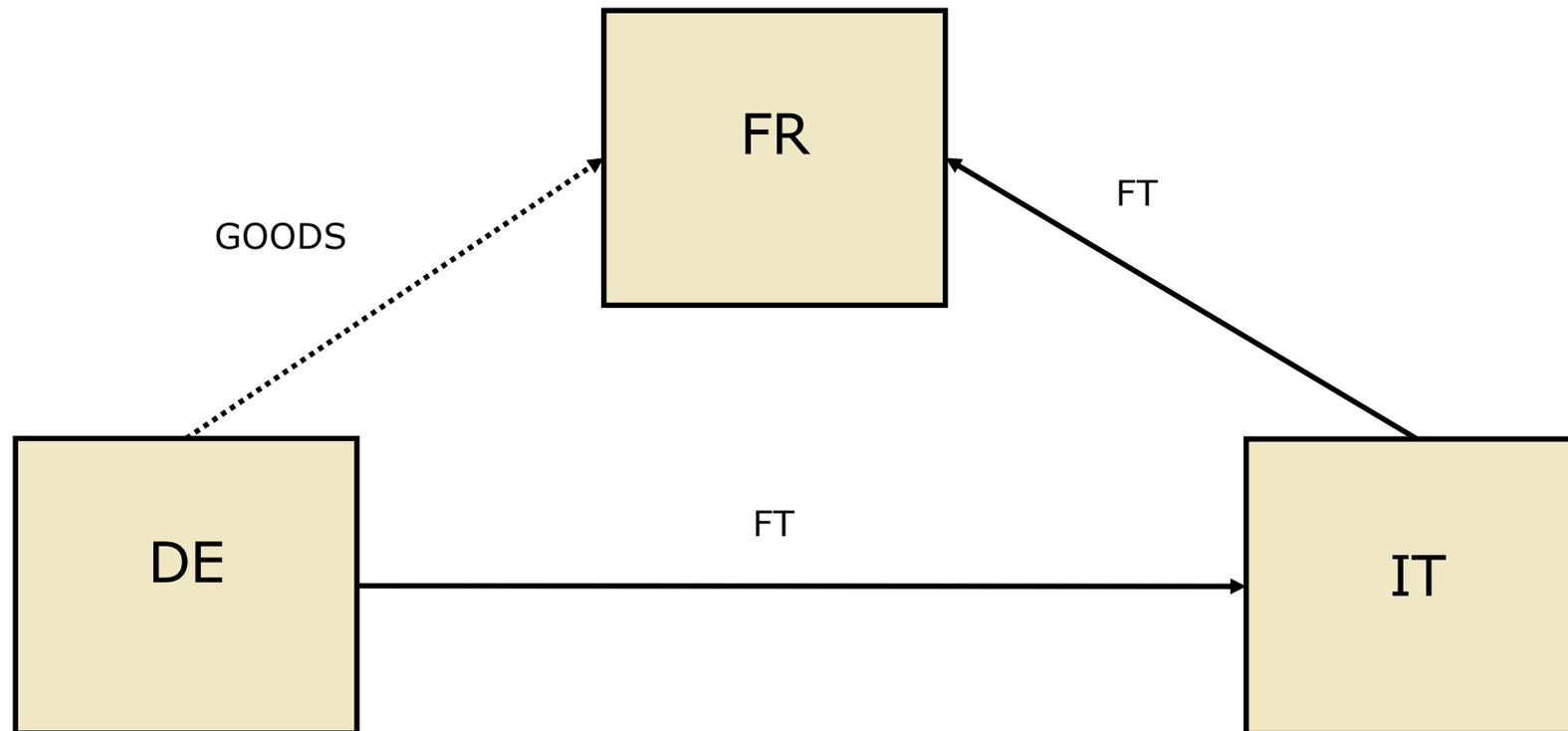
Caso 1. Soggetto italiano primo cedente



IT

- Emette fattura a DE non imp. Art. 41
- Compila intrastat vendite indicando, nelle colonne 2 e 3, rispettivamente, il codice ISO e il numero identificativo del cliente tedesco.

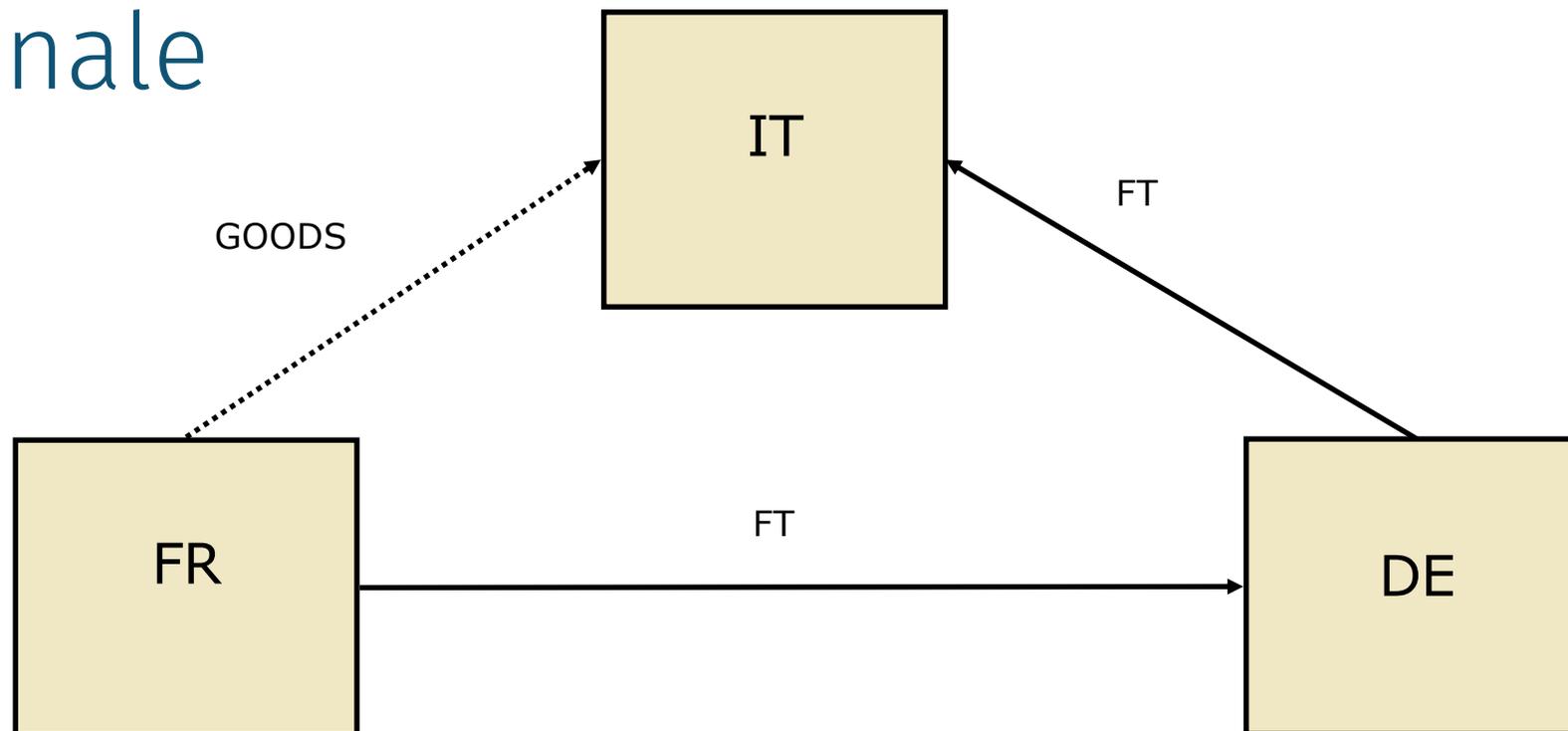
Caso 2. Soggetto italiano promotore



IT

- Riceve fattura da DE senza iva e provvede ad integrarla, senza peraltro esporre l'IVA (art. 40 co. 2 del DL 331/93D.L. 30/08/1993, n. 331);
- Emette fattura a FR non imp art. 41 designandolo come debitore d'imposta.
- Compila intrastat vendite mentre dal gennaio 2018 non deve essere compilato l'intrastat acquisti

Caso 3. Soggetto italiano acquirente finale



IT

- Riceve fattura da DE senza iva e provvede ad integrarla con IVA, registrandola sia nel registro delle fatture emesse, sia nel registro degli acquisti
- Compila intrastat acquisti

TRIANGOLAZIONI INTRACOMUNITARIE INTERNE

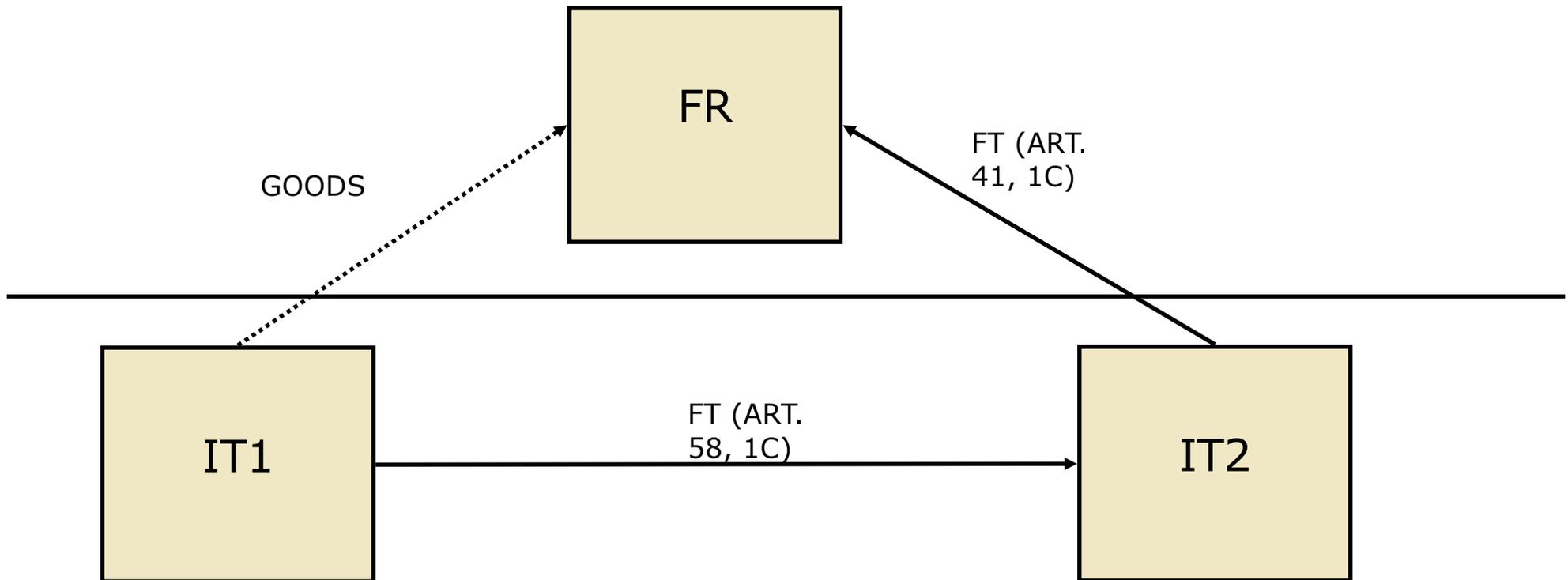
Triangolazioni intracomunitarie interne

- Si definisce triangolazione comunitaria interna quella transazione in cui intervengono due operatori nazionali e un operatore comunitario
 - un primo operatore nazionale (primo cedente) IT1;
 - un secondo operatore nazionale (promotore della triangolazione) IT2;
 - un terzo operatore comunitario (secondo acquirente e destinatario finale dei beni) UE.

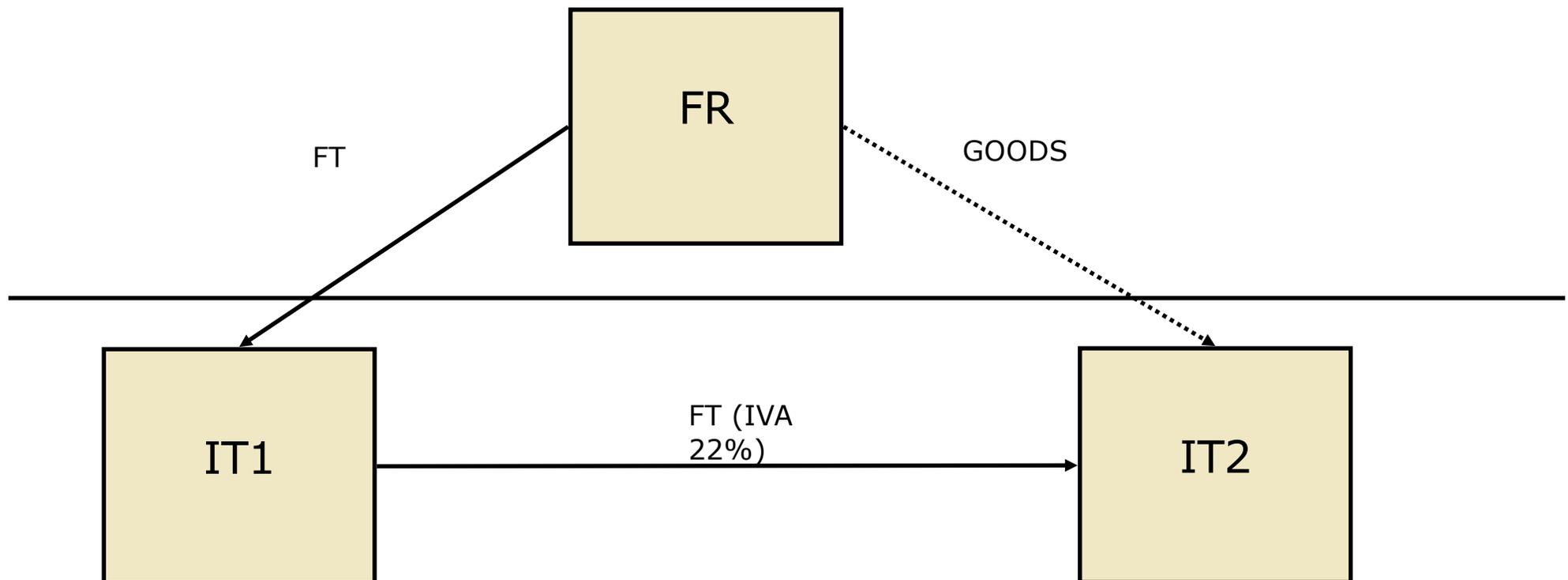
IT2 acquista beni da IT1 e lo incarica di trasportare o spedire (anche tramite terzi) i beni al proprio cliente UE

- la cessione tra IT1 e IT2 è una **cessione interna** non imponibile ai sensi art. 58 DL 331/1993;
- la cessione tra IT2 e UE è **cessione intracomunitaria** non imponibile ai sensi art. 41 primo comma.

Caso 1.



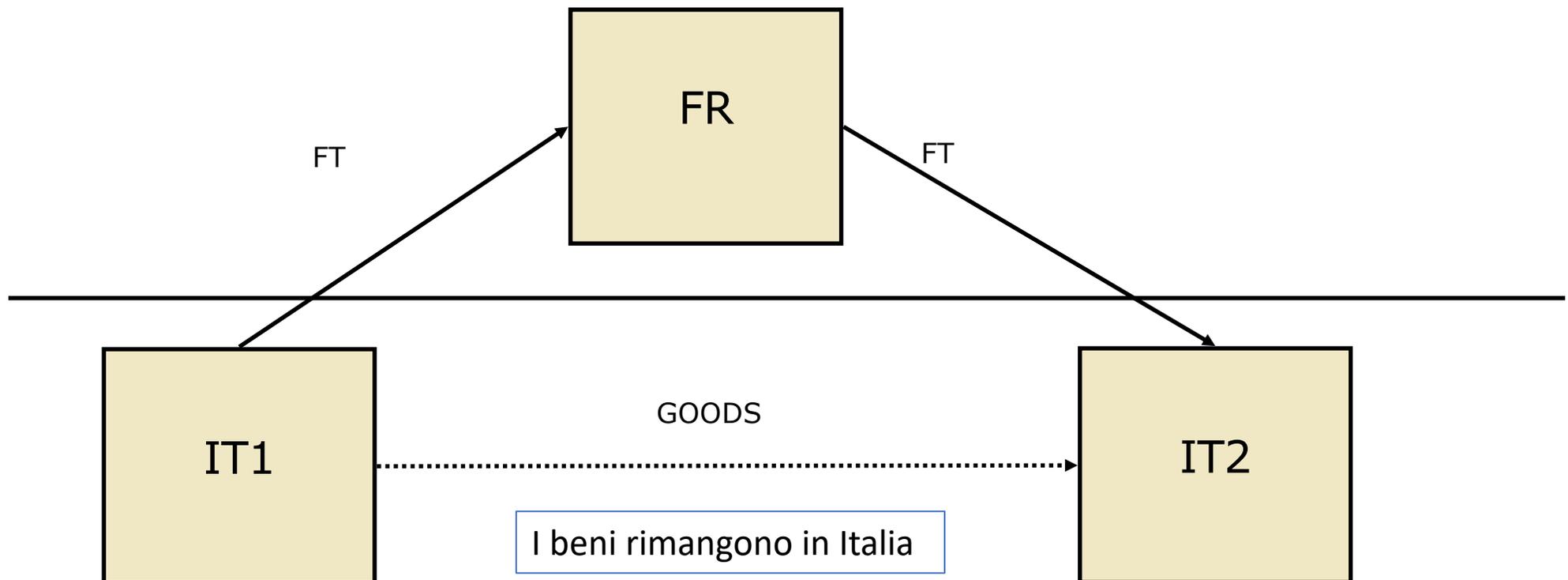
Caso 2.



IT1

- Effettua un acquisto intracomunitario integrando la fattura di acquisto con IVA
- Emette fattura con iva nei confronti di IT2 per acquisto interno

Caso 3.



IT1

- Emette fattura con IVA a FR

IT2

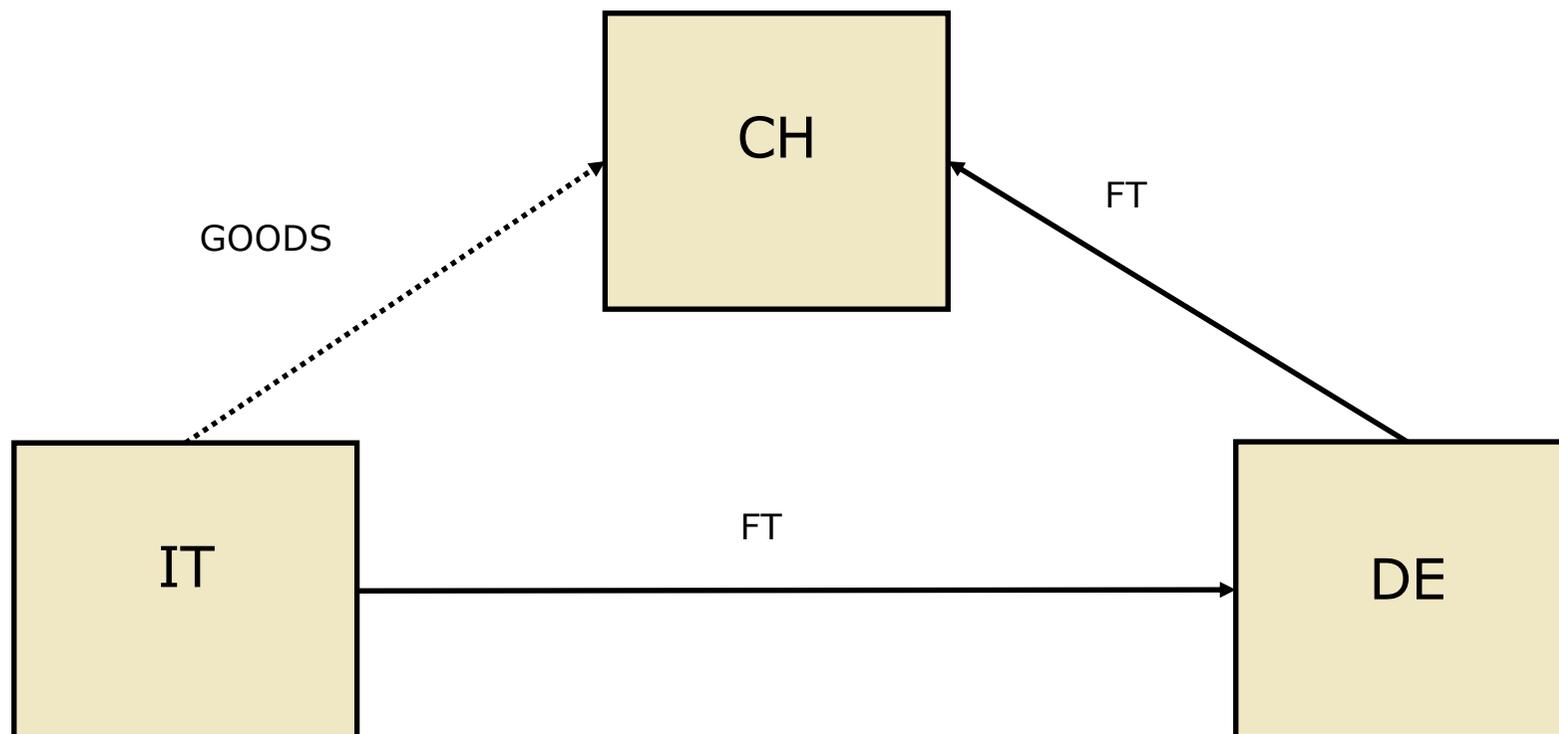
- Riceve fattura da FR e provvede ad integrarla ai sensi art. 17 c. 2 DPR 633/1972

*TRIANGOLAZIONI
INTRACOMUNITARIE
«IMPROPRIE»*

Triangolazioni comunitarie con intervento di soggetto extracomunitario

- Ai sensi della circ. 13/1994 è possibile realizzare operazioni triangolari anche se interviene un operatore extracomunitario, ovviamente osservando alcune regole che consentono l'individuazione dell'operazione

Caso 1.

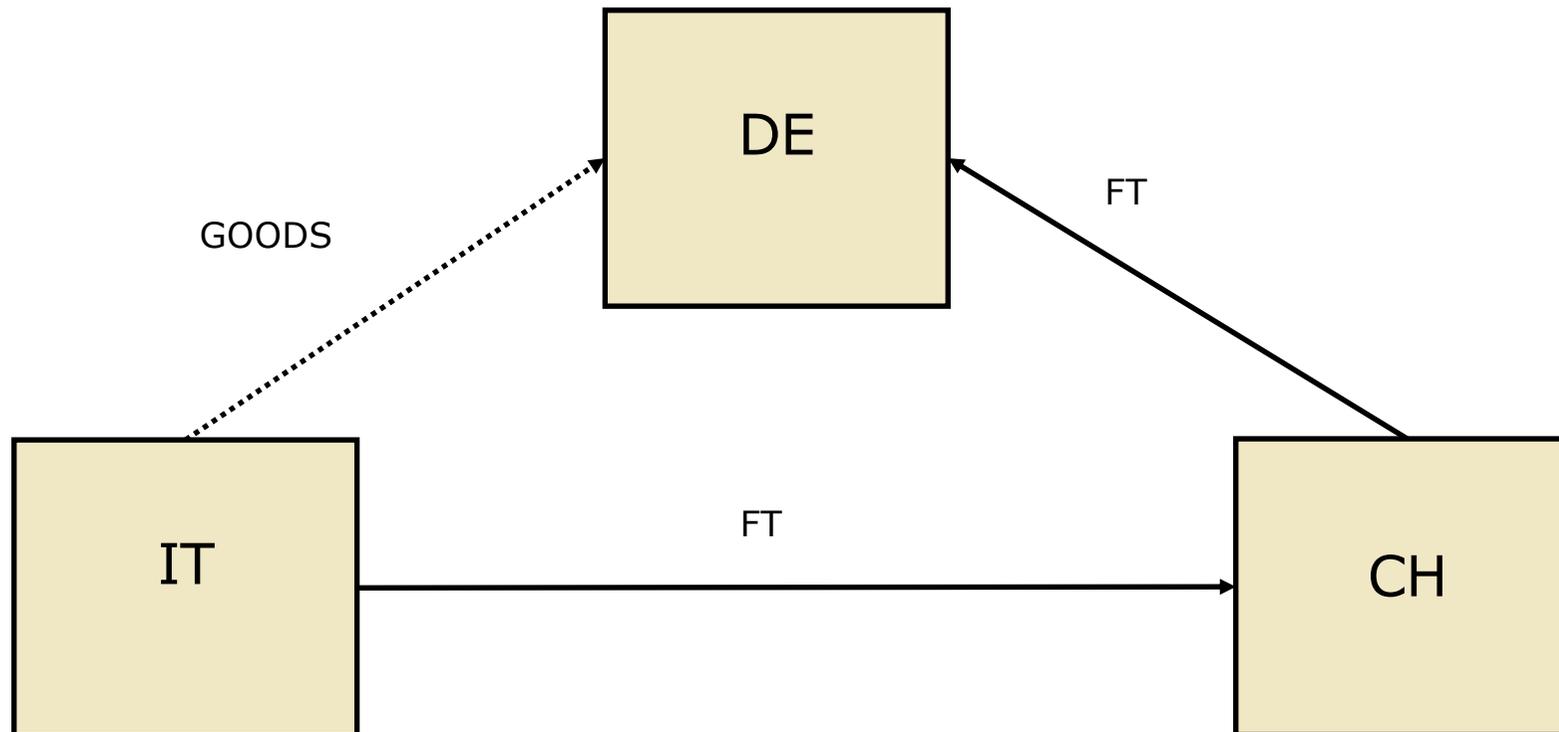


IT

ITA realizza una cessione all'esportazione non imponibile:

- ex art. 8 co. 1 lett. a) del DPR 633/72 se cura direttamente, o per il tramite di un proprio incaricato, la consegna dei beni fuori dal territorio comunitario;
- ex art. 8 co. 1 lett. b) del DPR 633/72 se consegna i beni a SM2 o a un suo incaricato che ne cura l'esportazione entro 90 giorni dalla consegna

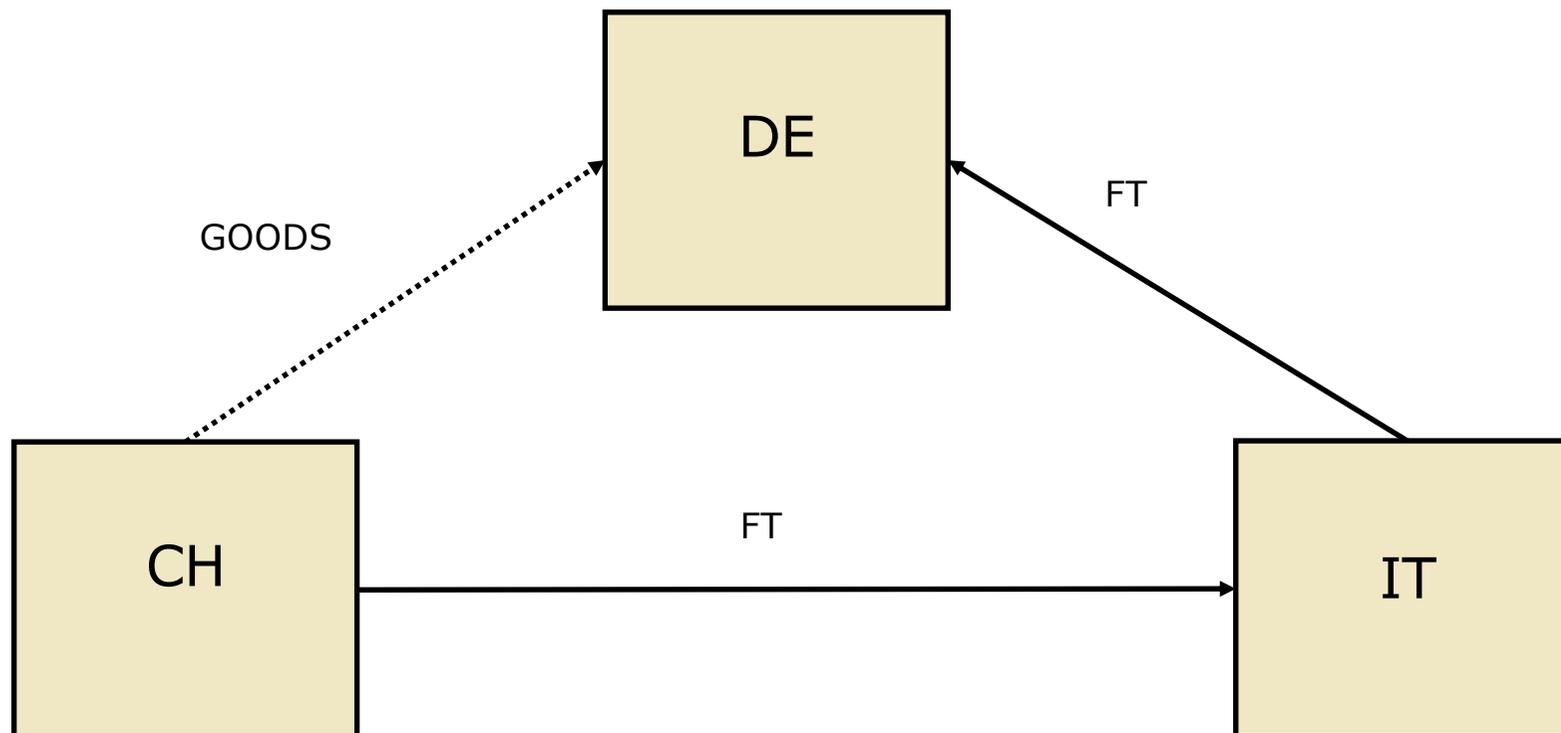
Caso 2.



IT

- Effettua una cessione soggetta ad IVA in Italia
- Essa infatti non costituisce né cessione intracomunitaria (in quanto il cessionario non è soggetto identificato in altro Stato UE), né cessione all'esportazione (in quanto la merce non è diretta fuori dal territorio comunitario)
- Se CH nomina un rappresentante fiscale può realizzare con IT un'operazione non imponibile ai sensi art. 58 DL 331/93

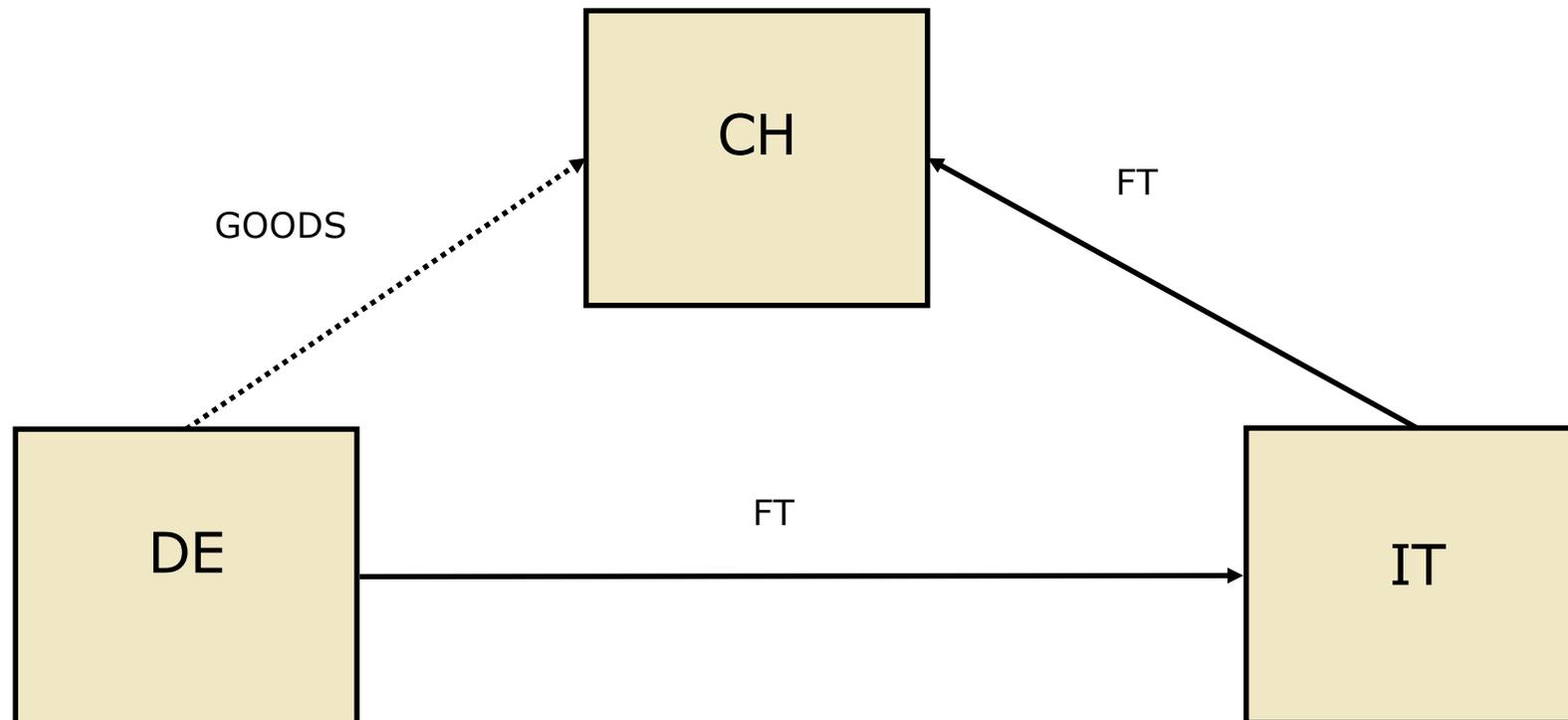
Caso 3.



IT

- Non effettua né un'esportazione né una cessione intra
- sia l'acquisto, sia la cessione sono fuori campo IVA per carenza del presupposto territoriale (ex art. 7-bis del DPR 633/72)
- Dovrebbe nominare in Germania un rappresentante per lo sdoganamento della merce ed effettuare una cessione interna a DE

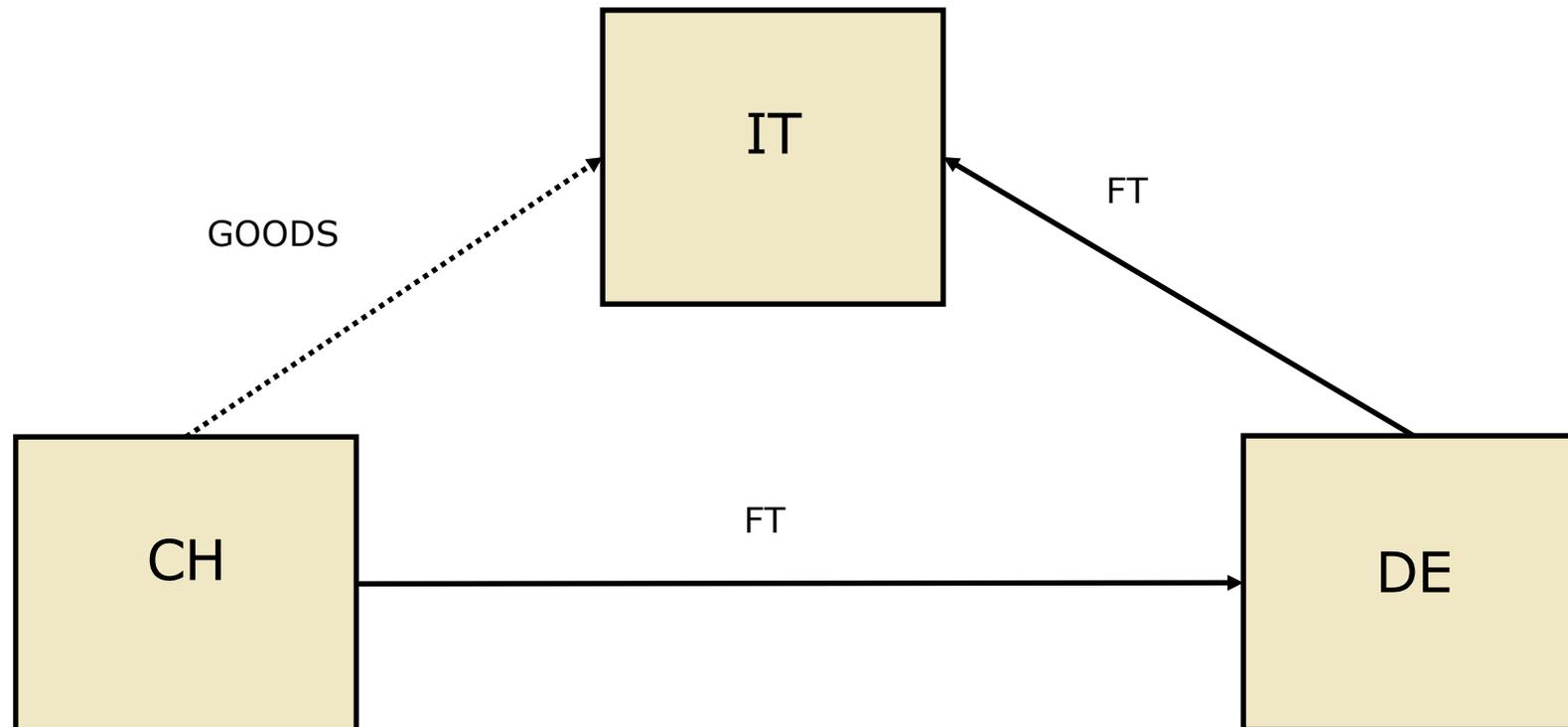
Caso 4.



IT

- Effettua una cessione fuori campo IVA art. 7-bis nei confronti di CH
- Presumibilmente riceve da DE una fattura non imponibile per esportazione

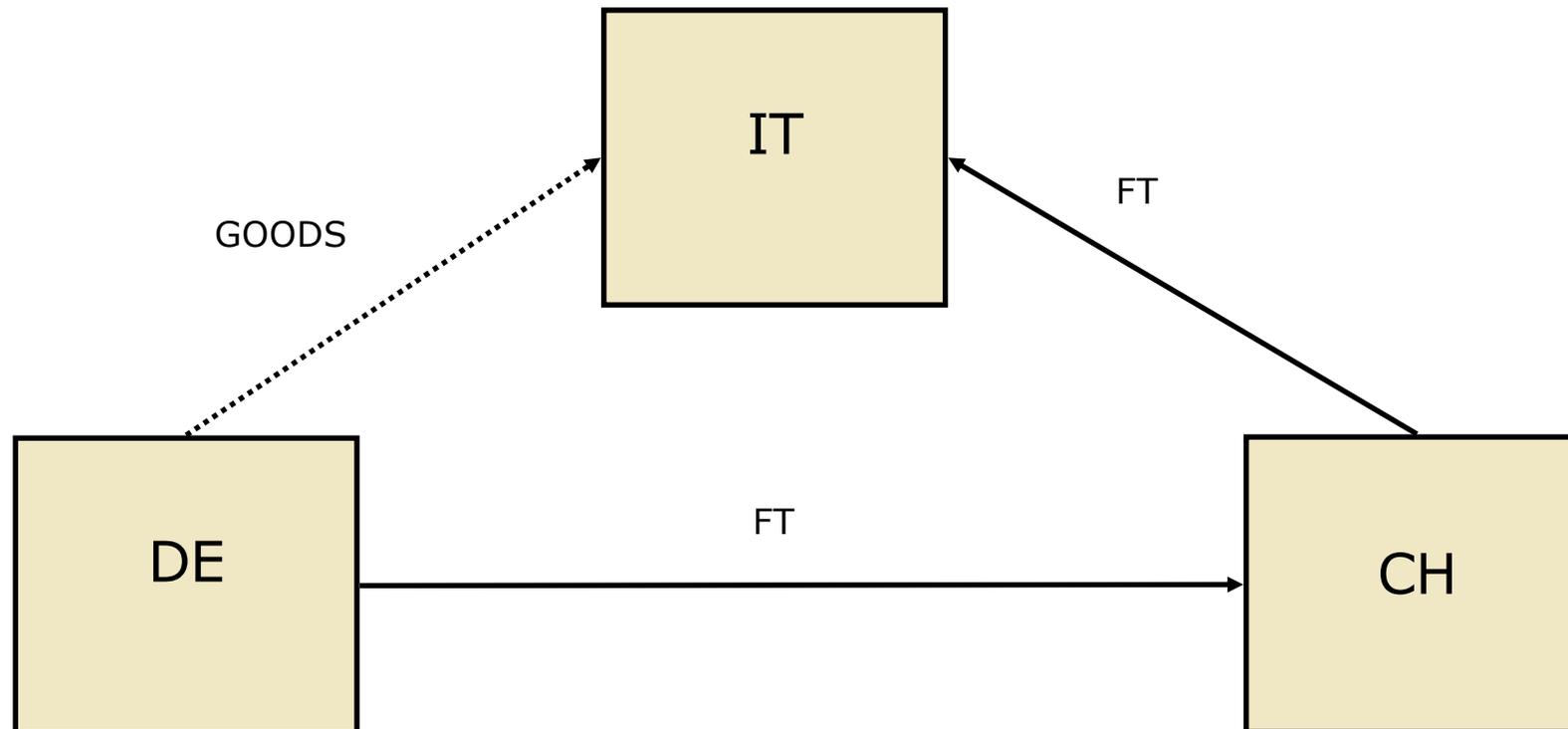
Caso 5.



IT

- DE deve nominare un rappresentante fiscale per lo sdoganamento
- Emette fattura con IVA nei confronti di IT

Caso 6.



IT

- Non effettua un acquisto intra in quanto CH non è comunitario

DE

- Effettua una cessione con IVA nei confronti di CH

Soluzione: nomina di un rappresentante fiscale da parte di CH

Triangolazioni comunitarie: indicazioni in fattura

- In caso di cessione triangolare con consegna dei beni al cessionario del promotore in un diverso Stato membro, dalla fattura deve risultare specifico riferimento che trattasi di operazione triangolare (art. 46 comma 2 DL 331/93).
- La fattura emessa dal promotore della triangolazione se italiano, deve contenere il numero di identificazione attribuito al cessionario, dallo Stato membro di destinazione dei beni, nonché la designazione dello stesso quale debitore dell'imposta in sua vece nello Stato di destinazione finale (art. 46 comma 2 DL 331/93).

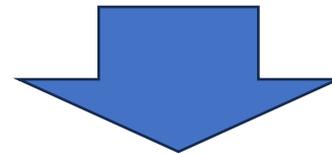
TRANSAZIONI A CATENA

Transazioni a catena

- unica spedizione intracomunitaria o di un unico trasporto intracomunitario di beni;
- più cessioni successive



Solo una cessione può essere considerata intracomunitaria non imponibile



Le altre cessioni restano cessioni interne nello Stato di partenza (se anteriori alla cessione intra) o in quello di destinazione (se successive)

Come identificare la cessione intracomunitaria non imponibile?

Art. 36-bis Dir. 112/2006 (introdotto dalla Dir. 1910/2018), recepito in Italia con l'art. **41-ter** DL 331/1993

Nel caso di **più cessioni** dello stesso bene con un **unico trasporto**, da uno Stato membro all'altro dal **primo cedente** all'**ultimo acquirente...**

... si considera cessione intracomunitaria non imponibile quella effettuata **nei confronti dell'operatore intermedio...**

... se l'operatore intermedio comunica al proprio cedente il **n. identificativo iva attribuitogli dallo Stato membro** di partenza dei beni, la cessione intracomunitaria è quella effettuata **dall'operatore intermedio**

Operatore intermedio

Per operatore intermedio s'intende:

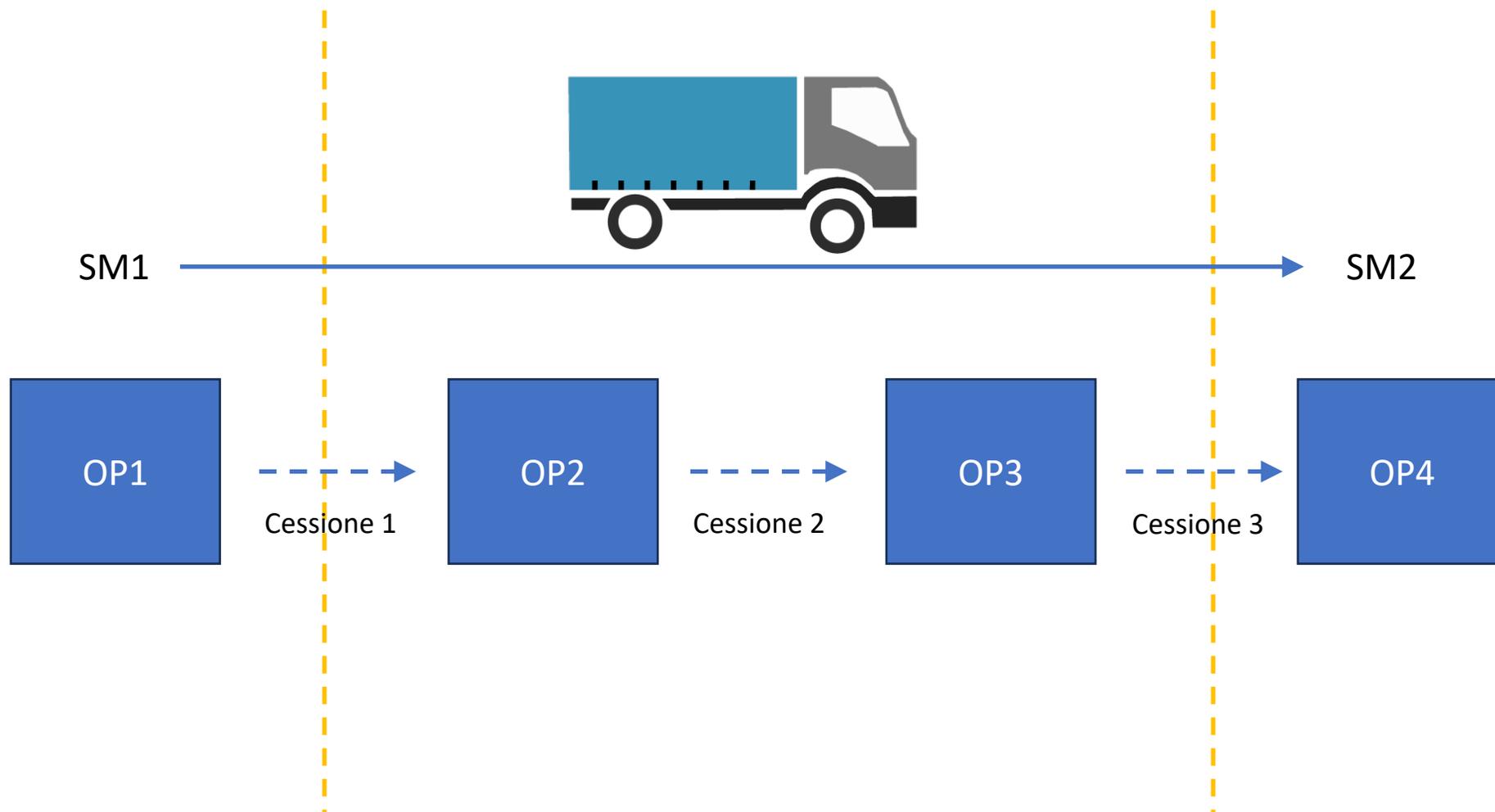
- un **cedente** all'interno della catena
- diverso dal **primo cedente**
- che spedisce o trasporta i beni esso stesso o tramite un terzo che agisce per suo conto

Pertanto:

- Il primo cedente è espressamente escluso dalla definizione;
- L'ultimo cessionario non opera in qualità di «cedente»

Cosa succede se il trasporto è organizzato da:

- OP1?
- OP4?
- OP3?



Soluzione esempio (1)

Trasporto organizzato da OP1:

Il trasporto non può che essere imputato alla prima cessione (Cessione 1) che è l'unica a cui tale operatore partecipi

Trasporto organizzato da OP4:

Specularmente a quanto detto sopra, il trasporto organizzato da OP4 non può che essere imputato all'ultima cessione

Soluzione esempio (2)

Trasporto organizzato da OP3:

Il trasporto è imputato alla cessione nei confronti di OP3 (Cessione 2), di conseguenza:

- La Cessione 1 resta una cessione interna soggetta ad IVA in SM1;
- OP2 dovrà identificarsi in SM1 ed emettere la fattura relativa alla Cessione 2 che, se ricorrono tutte le relative condizioni, si qualifica come cessione intracomunitaria non imponibile;
- La Cessione 3 resta una cessione interna soggetta ad IVA in SM2

Deroga

OP3 comunica a OP2 il proprio n. identificativo IVA rilasciato dallo Stato SM1

- Il trasporto è imputato alla cessione effettuata da OP3 (Cessione 3).
- La Cessione 3 può qualificarsi come cessione intracomunitaria non imponibile se ricorrono tutti gli altri presupposti necessari.
- La Cessione 1 e la Cessione 2 sono cessione interne soggette ad IVA in SM1.