

Tavolo tecnico

AGENZIA delle ENTRATE – ASSOLOMBARDA

Quesito	n. 28		
Materia	IVA - Triangolazioni comunitarie; acquisti intracomunitari		
Data richiesta	26/09/2016	Data redazione	29/09/2016
Funzionario	Anna Troilo		
Quesito	<p>La Società, parte di un Gruppo multinazionale, rappresenta di acquistare prodotti da altre società del Gruppo disponendo la spedizione del prodotto direttamente al destinatario finale al fine di ridurre al minimo i costi di logistica.</p> <p>A tal fine, pone in essere delle operazioni triangolari comunitarie di due tipi:</p> <p>1) La Società (B, Italia, promotore) acquista beni in un altro Stato membro (A, Germania, primo cedente), disponendo l'invio direttamente ad un terzo operatore dello stesso Stato membro del promotore (C, Italia, destinatario finale).</p> <p>Ai fini IVA la Società:</p> <ul style="list-style-type: none"> - effettua un acquisto intracomunitario dalla consociata tedesca, ricevendo una fattura senza IVA che deve integrare e registrare senza esporre l'imposta ex articolo 38, comma 7, DL n. 331 del 1993; - effettua una cessione nazionale nei confronti del cliente italiano, emettendo una fattura esponendo l'IVA ai sensi del d.P.R. n. 633 del 1972. <p>2) La Società (B, Italia, promotore) acquista dei beni in un altro Stato membro (A, Germania, primo cedente), disponendo l'invio direttamente a un terzo operatore di un altro stato membro (Grecia, destinatario finale).</p> <p>Ai fini IVA la Società:</p> <ul style="list-style-type: none"> - effettua un acquisto intracomunitario dalla consociata tedesca, ricevendo una fattura senza IVA che deve integrare e registrare senza esporre l'imposta ex articolo 40, comma 2, DL n. 331 del 		

	<p>1993;</p> <ul style="list-style-type: none"> - effettua una cessione intracomunitaria nei confronti del cliente greco, emettendo una fattura senza IVA ai sensi dell'articolo 41, comma 1, lettera a), DL n. 331/1993. <p>La Società chiede conferma circa la suesposta interpretazione normativa, facendo presente che ai fini della non imponibilità IVA è necessario che "i beni ceduti siano effettivamente trasportati o spediti in altro Paese comunitario, senza alcun riguardo al soggetto che esegua materialmente il trasporto".</p>
<p>Soluzione</p>	<p>I quesiti in esame riguardano la configurabilità dell'istituto della triangolazione c.d. "comunitaria" (articolo 141 della Direttiva IVA), ovvero, in alternativa, dell'istituto della cessione intracomunitaria di beni (articolo 41 del DL n. 331 del 1993).</p> <p>Per operazione triangolare si intende un'operazione nella quale contemporaneamente: intervengono tre operatori economici situati in più Stati; i beni sono oggetto di due distinti contratti di cessione; si realizza un unico movimento di beni.</p> <p>Con riferimento all'operazione di cui alla tipologia sub 1), è opportuno considerare che ai sensi dell'articolo 41, comma 1, lettera a), del DL n. 331 del 1993 costituiscono cessioni non imponibili "le cessioni a titolo oneroso di beni, trasportati o spediti nel territorio di altro Stato membro, dal cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto, nei confronti di cessionari soggetti di imposta o di enti, associazioni ed altre organizzazioni indicate nell'articolo 4, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non soggetti passivi d'imposta (...)".</p> <p>Nella fattispecie descritta al punto 1), nella quale la Società (Italia, promotore) acquista dei beni in altro Stato membro (Germania), disponendo l'invio direttamente a un terzo operatore dello stesso Stato membro del promotore, si configura l'ipotesi di:</p> <ul style="list-style-type: none"> - acquisto intracomunitario tra il fornitore residente in altro Stato membro (nel caso di specie, Germania) e il cedente (Società istante), non imponibile ai sensi dell'articolo 41 del citato DL 331 del 1993; - cessione dal cedente all'acquirente finale (soggetto passivo italiano) identificabile come operazione di cessione di beni interna soggetta ad IVA, imponibile ai sensi dell'articolo 2 del d.P.R. n. 633 del 1972. <p>Con riguardo all'operazione di cui alla tipologia sub 2), occorre richiamare l'articolo 40, comma 2, del DL n. 331 citato, rubricato "Territorialità delle operazioni intracomunitarie", ai sensi del quale "L'acquisto intracomunitario si considera effettuato nel territorio dello Stato quando l'acquirente è ivi soggetto d'imposta, salvo che sia comprovato che l'acquisto è stato assoggettato ad imposta in altro Stato membro di destinazione del bene. E' comunque effettuato senza pagamento dell'imposta l'acquisto intracomunitario di beni spediti o trasportati in altro Stato membro se i beni stessi risultano ivi oggetto di successiva cessione a soggetto d'imposta nel territorio di tale Stato o ad ente ivi assoggettato ad imposta per acquisti intracomunitari e se il</p>

cessionario risulta designato come debitore dell'imposta relativa".

La norma mira a detassare gli acquisti effettuati dal promotore della triangolazione e ad assoggettare ad imposta l'intera operazione nel Paese di destinazione dei beni in capo all'acquirente finale.

L'operazione individuata dalla disciplina in esame appare riconducibile allo schema descritto dalla Società, ove quest'ultima (Italia, promotore) acquista dei beni in un altro Stato membro (Germania, primo cedente) disponendo l'invio direttamente a un terzo operatore di un altro Stato membro (Grecia, destinatario finale).

Alla luce del quadro normativo esposto, nel caso di specie l'acquisto intracomunitario dei beni trasportati nel Paese membro dell'acquirente finale non si considera effettuato in Italia, anche se realizzato da un cedente (promotore) soggetto passivo d'imposta in Italia, purché quest'ultimo abbia designato, nella fattura di cessione, quale debitore d'imposta lo stesso acquirente finale.

Tale fattura, non imponibile IVA, deve contenere la partita IVA dell'acquirente finale e l'indicazione che trattasi di operazione triangolare comunitaria.

In tale ipotesi, la Società integrerà la fattura ricevuta dal soggetto cedente tedesco annotandola sia nel registro degli acquisti sia in quello delle fatture emesse e la fattura emessa nei confronti del soggetto greco (destinatario finale) sarà emessa priva di IVA italiana ai sensi dell'articolo 41 del DL n. 331 del 1993, indicando il destinatario quale soggetto debitore d'imposta.

Detta fattispecie va distinta da quella prevista dall'articolo 58, comma 1, del DL n. 331 del 1993, che estende il regime di non imponibilità anche al caso particolare in cui due dei tre soggetti coinvolti nella triangolazione sono operatori nazionali, ovvero, il primo cedente ed il cessionario promotore della triangolazione, a condizione che il trasporto dei beni destinati in altro Stato membro sia "a cura o a nome del primo cedente, anche per incarico del proprio cessionario" (c.d. triangolazione nazionale).

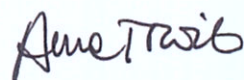
Il rilievo del requisito del trasporto effettuato a cura o nome del cedente, in tal caso, è infatti da ricondurre alla ratio della norma in commento, che tende ad evitare che una cessione interna tra due operatori nazionali possa beneficiare della non imponibilità. Tale evenienza si realizzerebbe qualora i beni transitassero materialmente dal cedente al promotore in quanto quest'ultimo ne acquisirebbe la disponibilità.

In proposito, questa Agenzia, con la risoluzione n. 35 del 13 maggio 2010, ha chiarito che la locuzione "a cura e a nome del cedente" prevista nelle sopra menzionate disposizioni nazionali è da ritenersi soddisfatta anche quando sia il cessionario, cioè il promotore della triangolazione, a stipulare il contratto di trasporto ma solo se ciò avviene su mandato ed in nome del cedente (fornitore) in tal modo agendo il cessionario quale mero intermediario del cedente senza mai avere la disponibilità materiale dei beni.

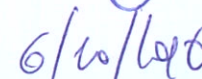
Pertanto, ove l'effettuazione della cessione sia caratterizzata dall'acquisto dei beni da parte della società italiana in modalità "ex works", il potere di

	disporre dei beni medesimi come proprietario (cfr. articolo 14, paragrafo 1, della Direttiva IVA, per la definizione di "cessione di beni") si trasferisce in capo alla società italiana in territorio italiano, con conseguente qualificazione di tale transazione come operazione interna assoggettata ad IVA.
Fonte	Normativa: articoli 38, 40, 41, 46, 58 del DL n. 331 del 1993; articoli 2, 7, 7 bis, d-P.R. n. 633 del 1972. Prassi: risoluzione n. 35 del 13 maggio 2010; risoluzione n. 49 del 15 febbraio 2008; risoluzione n. 437 del 12 novembre 2008. Precedenti: 954-226/2015; 954-39/2014; 954-363/2015; 901- 286/2013; 901-187/2013.
Note	

IL FUNZIONARIO
Anna Troilo



IL CAPO SETTORE
Antonio Giovanni Tangorra



IL DIRETTORE REGIONALE
Giovanna Alessio

