

Triangolari Ue, facilitazioni Iva anche con un quarto operatore

Balzanelli, Sirri e Zavatta — a pag. 13

Triangolari Ue, facilitazioni Iva anche con un quarto operatore

Imposte indirette

**L'ulteriore cessione interna
allo Stato di arrivo dei beni
non nega la semplificazione**

**Escluso il caso in cui i primi
due operatori effettuano
vendite con resa ex works**

Pagina a cura di
Matteo Balzanelli
Massimo Sirri
Riccardo Zavatta

La recente giurisprudenza conferma che il trattamento Iva delle operazioni "complesse" e le correlate semplificazioni dipendono, tra l'altro, dalle modalità con cui avvengono il trasporto o la spedizione dei beni. È il caso, per esempio, delle triangolazioni comunitarie che — come affermato nella sentenza del tribunale Ue relativa alla causa T-646/24 — "resistono", in costanza dei relativi presupposti, anche alla presenza di un quarto soggetto destinatario finale dei beni nello stesso Stato del secondo cessionario.

Operazione quadrangolare

La situazione analizzata dai giudici riguarda un'operazione quadrangolare che nella pratica commerciale non è poi così infrequente. Si tratta dell'ipotesi in cui, "in coda" a un'operazione che rientra nelle cosiddette triangolari comunitarie semplificate (in cui sono presenti tre soggetti identificati in tre Stati membri diversi UE1-UE2-UE3), s'innesta un'ulteriore cessione "interna" allo Stato di arrivo dei beni, con consegna diretta al cliente finale.

Nella sostanza, viene confermato che la presenza di tale ulteriore operazione non è di per sé idonea a far "cadere" la triangolare, alla quale questa si può semplicemente concatenare subendo un'inquadra-

mento autonomo. Per altro verso, potremmo dire che è applicabile una sorta di "proprietà dissociativa" che consente di scomporre l'operazione quadrangolare in una triangolare comunitaria e una successiva cessione interna allo Stato di arrivo dei beni.

Semplificazioni valide

Contestualizzando la situazione, si tratta del caso in cui l'impresa italiana è il primo cedente della catena (secondo lo schema IT-FR-DE1-DE2) o il terzo soggetto (FR-DE-IT1-IT2) e il trasporto a cura del primo cedente o del promotore della (sub)triangolare implica la consegna al cliente finale (quarto soggetto), ovvero ancora quando l'operatore nazionale figura come promotore della (sub)triangolare (FR-IT-DE1-DE2) e il trasporto è a cura di FR o di IT.

Secondo i giudici europei, le semplificazioni previste per le triangolari comunitarie non vengono meno, perché l'articolo 141 della direttiva Iva «non esige che il destinatario di una "cessione successiva" (...) detenga fisicamente il bene materiale ceduto, né che detto bene materiale sia fisicamente trasportato verso tale persona e/o fisicamente ricevuto da quest'ultima. Pertanto, una siffatta cessione può essere effettuata nell'ambito di un trasporto unico a destinazione della persona alla quale detto destinatario rivende il bene materiale».

Resta inteso che è possibile pervenire a tali conclusioni solo laddove siano presenti tutte le condizioni stabilite per le triangolari comunitarie, restando quindi escluso il caso in cui i primi due operatori dovessero effettuare cessioni con resa *ex works* (Exw). In tale evenienza, il "promotore" dovrebbe assumere una posizione Iva (tramite identificazione diretta o nomina di un rappresentante fiscale) nello Stato membro di partenza dei beni. La prima cessione risulterebbe interna a questo Stato, mentre la seconda costituirebbe una

cessione intracomunitaria a partire dal medesimo Stato membro.

Triangolare «impropria»

Anche la Cassazione (ordinanza 8129/26 del 1° aprile) si è recentemente soffermata su un caso di operazione triangolare. Nella fattispecie, si trattava di una cosiddetta triangolare "impropria" in cui una società americana (casa madre) vende a una società olandese, la quale a sua volta rifattura alla filiale italiana, con consegna della merce direttamente in Italia. I giudici osservano che la prima cessione (USA-NL) va considerata fuori campo Iva mentre la seconda (NL-IT) origina un'importazione per la quale l'acquirente italiano, presentando entrambe le fatture in dogana (quella relativa alla prima cessione per dare prova della provenienza dei beni e la seconda per la determinazione degli importi), può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta in quanto «devono ritenersi indifferenti, ai fini della identificazione dell'importatore, le attività realizzate fuori del territorio dello Stato dovendosi avere riguardo a chi risultando tale abbia provveduto allo sdoganamento».

Nonostante tale posizione appaia condivisibile, è bene non generalizzare. La previsione di diversi termini di resa potrebbe infatti incidere sul luogo di effettuazione delle cessioni, con effetti significativi sull'inquadramento dell'operazione e sulle modalità di assolvimento dell'imposta.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



GLI ESEMPI

Triangolare comunitaria

Alfa Srl acquista merce dalla Germania per rivenderla ai propri clienti in Spagna, con consegna diretta dalla Germania alla Spagna gestita da Alfa. Tutti gli attori sono soggetti passivi e risultano iscritti al Vies. Come si deve comportare Alfa?
Alfa Srl integra la fattura ricevuta dalla società tedesca senza applicazione dell'imposta (art. 40, co. 2, DI 331/1993) ed effettua una cessione non imponibile (art. 41, DI 331/1993) verso i clienti spagnoli.

Cessioni a catena con resa ex works

Beta Sas (IT1), iscritta al Vies, acquista beni da produttori austriaci (AT) e li rivende a distributori italiani (IT2). I beni vengono ceduti da AT con resa ex works e il trasporto, curato da IT1 per il tramite di vettori incaricati, avviene direttamente da AT a IT2. In base alle pattuizioni, IT2 diviene proprietario dei beni all'atto della consegna, previo pagamento del dovuto.
Non si tratta di una triangolare comunitaria semplificata perché non sono presenti tre soggetti identificati in tre Stati membri diversi. Considerato che IT2 può disporre dei beni come

proprietario solo alla consegna degli stessi e previo pagamento del dovuto, la prima operazione (AT-IT1) è da considerarsi intraUe, mentre la seconda (IT1-IT2) è interna e soggetta a Iva nazionale (Cgue, C-430/09 Euro Tyre).

Cessioni a catena con doppia resa ex works

Gamma Srl (IT) vende a una società francese che a sua volta cede a clienti belgi. Tutti gli attori sono soggetti passivi Iva iscritti al Vies. Sia Gamma che il promotore francese cedono con resa ex works, ed è quindi il cliente belga che si occupa del trasporto dei beni dall'Italia al Belgio. Gamma effettua una cessione intraUe nell'ambito di una operazione triangolare?
No, non si tratta di una triangolare comunitaria semplificata, perché l'acquisto effettuato dal promotore rileva nello Stato di partenza del bene (e non in quello di arrivo). La prima cessione è quindi rilevante in Italia, con addebito dell'imposta, mentre la seconda è una cessione intraUe effettuata per il tramite della posizione Iva in Italia che il promotore francese deve assumere (identificazione diretta o rappresentante fiscale).