



Spett.le

Carrara, 22/05/2023

DF/

ESPORTAZIONI TRIANGOLARI

L'Agenzia delle Entrate è tornata a pronunciarsi in tema di cessioni all'esportazione triangolari (risposta a interpello n. 283/2023), riproponendo una lettura della norma che - come evidenzia Il sole 24 Ore del 15 maggio 2023 - si discosta dal consolidato orientamento della Cassazione e pone in questo modo **dubbi e rischi alla non imponibilità iva di tali operazioni**.

La giurisprudenza ha infatti nel tempo affrontato la tematica considerando anche le esigenze di snellezza dei traffici internazionali; ha così individuato dei presupposti sostanziali alla base della non imponibilità delle esportazioni - quali chiara volontà delle parti di eseguire una triangolazione, finalizzazione dell'operazione al trasporto dei beni all'estero e prova dell'uscita dei beni dalla UE - e ha aperto anche alla possibilità di contratti di trasporto non conclusi direttamente dal cedente.

L'Agenzia delle Entrate, nella risposta in esame, in sintesi ripropone invece i seguenti passaggi.

= ai sensi dell'art. 8, primo comma, lettera a) del DPR n. 633/1972, affinché si configuri una cessione all'esportazione non imponibile è necessario che si verifichino le seguenti condizioni:

1. trasferimento della proprietà o di altro diritto reale di godimento dei beni;
2. uscita effettiva dei beni dal territorio doganale comunitario;
3. **esecuzione del trasporto o della spedizione a "cura o a nome del cedente"**.

= al ricorrere delle suddette condizioni si considerano non imponibili:

- sia la cessione dei beni trasportati o spediti direttamente in un paese Extra UE da parte di un soggetto passivo IVA stabilito o identificato in Italia (cosiddetta "**esportazione diretta**");
- sia la cessione da parte di un soggetto passivo stabilito o identificato in Italia (primo cedente) ad un altro soggetto nazionale (cessionario promotore della triangolazione) di beni destinati ad un cliente estero (cosiddetta "**esportazione triangolare**").

= nella fattispecie delle cessioni all'esportazione "**triangolari**" deve essere rispettata la condizione di cui al n. 3) del predetto elenco, ossia **il trasporto e la spedizione dei beni all'estero deve avvenire "a cura o nome" del cedente nazionale** che vende ad un altro

soggette residente in Italia (cessionario nazionale o promotore) beni destinati ad un cliente estero extra UE;

= **è esclusa l'applicabilità del regime di non imponibilità** nell'ipotesi in cui nell'operazione triangolare, **nella fase del trasporto o spedizione dei beni all'estero, si inserisca il cessionario residente** (ad esempio stipula diretta del contratto o affidamento del servizio) sia pure per motivazioni di carattere economico;

= **la non imponibilità dell'operazione triangolare all'esportazione è sempre da escludere quando il cessionario nazionale (promotore della triangolazione) acquisisca la disponibilità dei beni nel territorio italiano**, condizione che peraltro non si realizza nelle seguenti casistiche:

- i beni prima della loro spedizione all'estero sono sottoposti da parte del cessionario nazionale a **test o collaudi** per il controllo della rispondenza del bene ai requisiti costruttivi richiesti; Tale circostanza non costituisce consegna in Italia, trattandosi di meri fatti tecnici diretti esclusivamente a garantire la qualità ed il funzionamento dei beni prima della loro spedizione;
- il primo cedente nazionale invia i beni al proprio cessionario cedente nazionale (promotore della triangolazione) affinché ne esegua **l'assemblaggio e certificazione** prima di acquistarli ai fini della rivendita al cliente finale extracomunitario.

Con riferimento al caso sottoposto a interpello, l'Agenzia evidenzia che l'operazione di transazione triangolare è strutturata nel seguente modo:

- la società ALFA acquista i beni presso i fornitori italiani;
- i beni vengono ritirati presso lo stabilimento del fornitore italiano (**termini resa EXW**) oppure in alternativa il fornitore italiano consegna i beni acquistati da ALFA presso il magazzino del vettore incaricato dalla stessa ALFA (**termini resa FCA**);
- la società ALFA tramite propri vettori cura il trasporto dei beni verso la destinazione di arrivo extra UE;
- il cliente estero acquista i beni dopo che ALFA esegue i test di collaudo nel territorio extra UE.

La conclusione a cui poi l'Agenzia giunge è che, **ancorché dalla contrattualistica risulti evidente che la destinazione dei predetti beni sia la rivendita al cliente estero, la transazione triangolare posta in essere nei predetti termini non può configurare una cessione all'esportazione triangolare o indiretta, ai sensi dell'art. 8, comma 1, lettera a) del DPR n. 633 del 1972, in quanto **non risulta integrato il requisito del "trasporto a cura e nome del cedente"**, nell'accezione individuata dalla normativa come interpretata dalla prassi di riferimento.**

* * * * *

Restiamo a completa disposizione e, con riserva di aggiornarVi con le novità eventuali, inviamo i migliori saluti.

DONNINI & ASSOCIATI
Dott. Fabrizio Donnini