



Aggiornato ad **ottobre 2014**

TRIANGOLAZIONI INTRA/EXTRACOMUNITARIE: Casi pratici e soluzioni

Questa trattazione riflette il pensiero dello scrivente ed ha lo scopo di essere di aiuto nell'intricato e mutevole universo delle operazioni intra ed extracomunitarie, prospettando esempi e soluzioni per ogni caso; senza la pretesa ne' di avere esaurito tutta la possibile casistica e ne' di avere certezza che l'Ag. Entrate la pensi allo stesso modo (la giurisprudenza italiana e comunitaria e' alquanto mutevole), ma con l'unico scopo di fornire una possibile guida ai vari casi che nella pratica si possono incontrare.

PREMESSE

La triangolazione comunitaria presuppone 3 soggetti (dei quali almeno uno non residente in Italia) e due cessioni: A vende a B che vende a C, ma la merce viaggia direttamente da A a C. Si da' per scontato che tutti gli operatori siano soggetti passivi Iva e iscritti al VIES.

B di solito e' il promotore della triangolazione che, per risparmiare sul trasporto, incarica A di spedire la merce a C. Comunque A deve fatturare a B, che a sua volta deve fatturare a C.

Si chiama **cessione intracomunitaria** la cessione di un bene da un paese UE ad altro paese UE, si chiama **esportazione** (o importazione) la cessione di un bene da un paese UE ad un paese ExtraUE (o viceversa nel caso di importazione).

Di seguito chiameremo IT1 l'operatore (cliente o fornitore) italiano. Gli altri operatori europei o extraeuropei sono identificati, ad esempio, come GER1 (operatore tedesco), FR1 (operatore francese), Svizzera1 (operatore svizzero), UE1 (un qualsiasi operatore UE), ExtraUE1 (un soggetto passivo extraUE), ecc.

Il promotore della triangolazione e' il soggetto centrale, cioe' quello che acquista e vende e che incarica il primo di consegnare al terzo. Occorre citare nella fattura sia del primo che del secondo cedente che "trattasi di triangolazione".

La triangolazione e' utile in quanto consente la **non imponibilita' IVA delle due cessioni** (art. 58 c. 1 DL 331/93, art. 41 c. 1 lett. a) DL 331/93, art. 8 c. 1 lett. a) DPR 633/72 nel caso di esportazione.

Il trasporto deve risultare effettuato a cura o a nome del primo soggetto, anche per incarico del promotore della triangolazione: ma se il primo cedente IT1 trasporta i beni a GER1 per conto del promotore IT2, IT1 puo' conoscere i prezzi ed il nome del cliente; e IT2 puo' non apprezzarlo. Per evitare cio' IT2 puo' incaricare un vettore terzo di effettuare il trasporto (es. un corriere); ma attenzione: deve risultare che il trasporto sia stato effettuato, se non a nome, almeno a cura di IT1. Si ritiene sufficiente provare cio' con una lettera, un fax in cui IT1 incarica il vettore del trasporto in Germania, poi IT2 precisera' il luogo esatto. IT2 puo' anche, per mantenere la segretezza commerciale, far si' che il vettore italiano consegni i beni in Germania ad un vettore tedesco di sua fiducia.

Cosa significa "**a cura o a nome del cedente**"? L'art. 13 c. 1 L. 413/91 ha precisato che non importa che la fattura del trasporto dei beni all'estero sia emessa al primo cedente (es.: IT1)) ovvero al secondo cedente (es.: IT2), l'importante e' che il primo cedente dimostri di essersene occupato, magari con una lettera o un fax indirizzati al vettore. Inoltre, secondo la Ris. 35/E/2010, IT2 puo' anche stipulare direttamente col vettore il contratto di trasporto e ricevere e pagare la sua fattura, purché lo faccia su mandato ed in nome di IT1.

La giurisprudenza piu' recente ha allargato il concetto ma l'Ag. Entrate ha ribadito che cio' che importa e' che il promotore della triangolazione (es.: IT2) non acquisisca la disponibilita' fisica del bene. La Corte di Giustizia UE invece non da' importanza alla disponibilita' del bene da parte del promotore, ma guarda al risultato, e cioe' al fatto che il bene sia stato effettivamente trasferito all'estero.

L'importante e' che IT1 non consegni i beni in Italia a IT2.

Prova della cessione intracomunitaria/esportazione: la prova deve essere fornita sia da IT1 che da IT2. Facendo un esempio, nel caso in cui IT1 venda a IT2 che vende a Svizzera1, con la merce che va da IT1 a Svizzera1, IT1 deve avere un primo visto dell'ufficio doganale interno sulla fattura emessa nei confronti di

IT2, con gli estremi del DAU emesso, oltre a copia del DAU col timbro "Visto uscire" apposto dalla dogana di uscita e dalla copia del documento doganale che attesti l'uscita del bene dalla UE. IT2 deve provare l'esportazione con la dichiarazione doganale DAU col timbro "Visto uscire".

Al posto del DAU oggi ci sono procedure doganali telematiche, chiamate ECS (Export Control System) e per il promotore della triangolazione (es.: IT2) la prova dell'esportazione e' costituita dal messaggio che la Dogana di uscita invia alla Dogana di esportazione.

In alternativa IT1, per la segretezza commerciale di IT2, puo' emettere fattura differita e quindi puo' farsi timbrare dalla Dogana il solo suo DDT (che non indica l'acquirente estero ne' il prezzo) ma solo la Dogana di uscita).

Momento di effettuazione delle operazioni intracomunitarie

E' importante individuare il momento in cui la cessione intracomunitaria di beni si considera effettuata perche' da tale momento scattano gli obblighi di fatturazione, registrazione fattura e redazione Intrastat.

Normalmente e' il momento di **inizio del trasporto** o della spedizione all'acquirente o a terzi per suo conto dal territorio dello Stato Ue di partenza. Quindi un acquisto intra partito dalla Francia il 30 settembre e arrivato in Italia il 1° ottobre e' un acquisto intracomunitario relativo al mese di settembre.

Per le cessioni effettuate **in modo continuativo** nell'arco di un periodo superiore ad un mese, il momento e' al termine di ciascun mese solare.

Per le cessioni con **effetti traslativi differiti** (es.: beni in c/visione), e' il momento in cui si producono gli effetti traslativi o costitutivi e comunque dopo un anno dalla consegna; ricordarsi di effettuare le annotazioni nel Registro art. 50 DL 331/93.

Contenuto della fattura intracomunitaria e termini di registrazione

Per le cessioni Intra di beni occorre emettere fattura con la dicitura "**Non Imp. art. 41 DL 331/93- Inversione contabile-**". Al posto di inversione contabile va bene anche indicare "reverse charge".

La fattura va emessa entro il giorno 15 del mese successivo alla consegna (inizio del trasporto) ma va imputata al mese precedente.

Per la fattura d'acquisto intra ricevuta bisogna:

- **numerarla e integrarla** con l'ammontare dell'Iva calcolata secondo l'aliquota vigente ovvero deve essere indicata la causale "operazione non soggetta", "operazione non imponibile" o "operazione esente";
- annotarla distintamente nel **registro Iva vendite** secondo l'ordine della numerazione entro il 15 del mese successivo a quello di ricevimento, ma con riferimento al mese precedente;
- annotarla distintamente nel **registro acquisti** per poter detrarre l'IVA in un lasso temporale che va dal mese in cui l'imposta diventa esigibile e fino alla scadenza del termine della dichiarazione annuale relativa al 2° anno successivo.

Se non si riceve la fattura del fornitore comunitario entro la fine del 2° mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione occorre procedere all'**autofatturazione** entro il 15 del 3° mese successivo.

Esempio: inizio spedizione merce 7 gennaio, la fattura deve essere emessa entro il 15 febbraio ma imputata al mese di gennaio. Se l'acquirente non riceve la fattura entro il 31 marzo dovrà emettere autofattura entro il 15 aprile e annotarla con riferimento al mese precedente (marzo).

Si precisa che la fornitura di un bene con posa in opera (montaggio, assiemaggio, collaudo) e' sempre considerata cessione di bene, sempre che il servizio svolto non sia preponderante rispetto al valore del bene.

Ecco uno specchietto riepilogativo:

Operazione	Momento di effettuazione dell'operazione (dall' 1.1.2013)
Cessione intracomunitaria di beni	Inizio del trasporto o spedizione (dal territorio dello Stato per le cessioni e da quello dello Stato membro per gli acquisti) ovvero, se precedente, fatturazione anticipata , totale o parziale.
Acquisto intracomunitario di beni	<u>Non assume più alcuna rilevanza il pagamento di corrispettivi</u> . Per le operazioni effettuate in modo continuativo per un periodo superiore a un mese (somministrazioni), il momento impositivo si realizza al termine di ciascun mese.

Riepilogo Acconti o Fatturazione anticipata intracomunitaria

Se per un **acquisto intra di beni** il fornitore UE1 emette a IT1 una **fattura anticipata d'acconto**, parziale o anche totale, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato, alla data della fattura. Non ha rilevanza dal 2013 l'eventuale pagamento anticipato.

Analogamente per le cessioni intra di beni: se il fornitore IT1 emette una fattura d'acconto, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato, alla data della fattura d'acconto. Non ha rilevanza dal 2013 l'eventuale incasso anticipato.

In altre parole, il pagamento di un acconto o dell'intero corrispettivo dovuto al fornitore UE, anteriormente all'inizio del trasporto/spedizione dallo Stato UE, non incide sull'effettuazione dell'operazione e pertanto non obbliga il cedente all'emissione della fattura e non obbliga l'acquirente a richiederla.

Il modello Intrastat Cessioni/Acquisti di beni

Deve in generale corrispondere al mese di **registrazione delle relative fatture**, quindi una fattura d'acquisto intra ricevuta in febbraio va integrata e registrata nel mese di febbraio ed inserita nell'Intra del mese di febbraio.

Eccezione: se la fattura intra-UE viene emessa/ricevuta anteriormente alla consegna dei beni, l'inserimento negli elenchi Intrastat deve avvenire per l'importo complessivo dell'operazione con riferimento al mese nel quale è avvenuta **la consegna o spedizione** dei beni (art. 50 c. 7 DL 331/93). Esempio: fattura fornitore UE emessa il 28 aprile e ricevuta il 29 aprile, spedizione merce iniziata il 2 maggio, l'Intrastat 2-bis acquisti va compilato come mese di maggio.

Sanzioni e ravvedimenti

In caso di presentazione di un modello Intrastat con dati incompleti o inesatti, le modalità di rettifica e ravvedimento variano in relazione alla natura della violazione o della circostanza che la stessa interessi la comunicazione relativa alle cessioni ed acquisti di beni o quella riguardante i servizi resi o ricevuti. La sanzione applicabile per l'irregolare presentazione dei modelli è la stessa prevista per l'omissione e varia da € 516 a € 1.032, salvo riduzioni in caso di spontaneo ravvedimento; non sono tuttavia sanzionate la correzione dei dati inesatti e l'integrazione dei dati mancanti, purché ciò avvenga spontaneamente o, comunque, entro il termine di 30 giorni dalla richiesta degli uffici.

Paesi attualmente facenti parte della UE

Austria, Belgio, Bulgaria, Cipro, Croazia, Danimarca, Estonia, Finlandia, Francia, Germania, Grecia, Irlanda, Italia, Lettonia, Lituania, Lussemburgo, Malta, Paesi Bassi, Polonia, Portogallo, Regno Unito, Repubblica ceca, Romania, Slovacchia, Slovenia, Spagna, Svezia, Ungheria.

CASI PARTICOLARI

Consignment stock

Si tratta di un contratto di fornitura di beni ad effetti traslativi sospesi con cliente estero, in base al quale il fornitore italiano spedisce al deposito del cliente una certa quantità di merce, che rimane di sua proprietà fino al momento in cui il cliente non la preleva. Il momento di effettuazione dell'operazione è posticipato al momento del prelievo, con il limite di un anno dalla consegna dei beni e fermo restando il rispetto degli obblighi di annotazione previsti dall'art. 50 del D.L. 331/93 (annotazione su apposito registro Iva dei beni ceduti (o acquistati) ma con effetti traslativi differiti).

All'atto del prelievo dei beni dal deposito si dovrà registrare lo scarico nel registro art. 50 ed emettere fattura Non Imp. art. 41 DL 331/93, nonché compilare l'Intra cessioni.

Acquisto software intracomunitario

Può dar luogo ad una cessione di bene ovvero ad una prestazione di servizio.

Esso può avvenire tramite i normali canali (ordine tramite lettera, fax, internet o telefono) e il software viene spedito con posta o corriere, in tal caso si parla di commercio elettronico indiretto.

L'acquisto di software standardizzato nei modi sopra esposti realizza una **cessione di beni**. Se invece fosse software personalizzato siamo in presenza di una **prestazione di servizi**, anche se il software viene materialmente ceduto tramite un supporto materiale (CD, DVD, ecc.).

Nel caso di acquisto di software standardizzato (cessione di un bene) le regole sono quelle di una normale cessione intracomunitaria di beni.

Nel caso di acquisto di software personalizzato (prestazione di servizio), se l'acquisto viene dal fornitore UE1 siamo nell'art. 7-ter per cui si integra la fattura e si compila l'Intra servizi; se l'acquisto viene dal fornitore ExtraUE1 si assolve l'Iva in Dogana limitatamente al valore del supporto e per il software si emette autofattura.

Nel caso poi di **commercio elettronico diretto**, dove il software si scarica da Internet ed il pagamento viene effettuato via Internet, siamo sempre in presenza di una prestazione di servizi, per cui vale sempre la regola sopra esposta. Attenzione: scattano dal 1° **gennaio 2015** le novità riguardanti i criteri di territorialità per i servizi di e-commerce diretto resi a **privati** consumatori comunitari. Per far fronte agli effetti di tale modifica, è prevista l'estensione dello **sportello unico** (c.d. MOSS) anche agli operatori comunitari che effettuano cessioni via web a privati consumatori stabiliti all'interno dell'UE, evitando così il gravoso adempimento relativo all'identificazione nei vari Paesi UE ove sono stabiliti i propri clienti.

Fiere

La movimentazione di beni per esposizioni, fiere e mostre **non dà luogo ad un acquisto/vendita intracomunitaria** (art. 41 c. 3 DL 331/93). Di conseguenza non si è tenuti ad identificarsi ai fini IVA direttamente, ex art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972, ovvero per mezzo di un rappresentante fiscale.

Nel caso in cui l'operatore UE1, in occasione di una Fiera in Italia, venda il bene a IT1, questi è tenuto ad integrare la fattura ricevuta ed a compilare l'Intra.

Nel caso di Fiera estera alla quale IT1 partecipa con propri beni, occorrerà intanto compilare il Registro art. 50 DL 331/93 per i beni temporaneamente all'estero. Nel caso poi di vendita in Fiera del bene a UE1, ai sensi dell'art. 21 c. 6-bis lett. a) DPR 633/1972, IT1 deve emettere fattura indicando, in luogo dell'imposta, che si tratta di **operazione soggetta ad "inversione contabile"**, con l'eventuale indicazione della norma comunitaria o nazionale (art. 41 DL 331/93), compilando l'Intra cessioni.

Stampi per lavorazioni estere

Esaminiamo le due ipotesi più frequenti.

- 1) IT1 fattura a UE1 uno stampo appositamente costruito o fatto costruire per realizzare i prodotti che IT1 cederà a UE1.

Lo stampo comunque rimane a IT1 per poter fabbricare i prodotti ma la proprietà dello stampo è di UE1.

Il corrispettivo pagato per la realizzazione di questo stampo assume **natura intracomunitaria** e, pertanto, deve essere fatturato in regime di **non imponibilità art. 41 DL 331/93** a condizione che: :

- tra il committente e l'operatore nazionale venga stipulato **un unico contratto d'appalto** avente ad oggetto **sia la realizzazione dello stampo sia la fornitura dei beni** che con esso si producono. In via generale, per la stipula dei contratti d'appalto non è prevista alcuna forma particolare, tuttavia, la possibilità di beneficiare della non imponibilità risulta espressamente subordinata all'**esistenza di un contratto d'appalto**, per cui la **forma scritta** è l'unica idonea sul piano probatorio;
- lo stampo, a fine lavorazione, venga **inviato nell'altro Paese comunitario**, a meno che, in conseguenza dell'ordinario processo di produzione o per accordi contrattuali, sia distrutto o sia divenuto ormai inservibile.

In caso di mancanza di uno di questi requisiti, lo stampo andrà fatturato con Iva italiana.

Qualora ricorrano tali due presupposti, la vendita dello stampo si considera **accessoria alla cessione intracomunitaria** dei beni, per cui:

- il corrispettivo pagato per lo stampo rappresenta un'**anticipazione dell'intero prezzo** (R.M. 4 gennaio 1980, n. 412178 e R.M. 9 luglio 1980, n. 421221);
- la suddetta prestazione **non assume un'autonoma configurazione giuridica** né ai fini della fatturazione, né ai fini della compilazione dei modelli INTRASTAT (circolare dell'Agenzia delle Entrate 6 agosto 2010, n. 43, § 9).

Il **corrispettivo relativo alla realizzazione dello stampo** di regola viene fatturato separatamente oppure ricompreso nel corrispettivo relativo alla cessione dei beni. In particolare (C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.15.1):

- nel primo caso, il **modello INTRA 1-bis** deve essere compilato, **ai fini fiscali**, con riferimento al periodo di registrazione della fattura. **Ai fini statistici**, invece, occorre (rebbe) aggiungere il valore dello stampo **in misura proporzionale** alle singole forniture dei beni, riepilogate nei corrispondenti elenchi (impresa quasi impossibile);
- nel secondo caso, il valore dello stampo proporzionalmente aggiunto a quello dei beni oggetto di cessione **non deve essere autonomamente dichiarato nel modello INTRA 1-bis**, ai fini sia fiscali sia statistici, risultando "assorbito" nel valore dei beni.

- 2) IT1 riceve un contributo da UE1 per realizzare uno stampo col quale realizzare i prodotti. Lo stampo è di proprietà di IT1.

Si configura l'esecuzione di una **prestazione di servizi generica**, art. 7-ter, che deve essere:

- **fatturata**, con l'annotazione "inversione contabile";
- **riepilogata nel modello INTRA 1-quater** (circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 43/2010, § 9).

Resta inteso che la cessione intracomunitaria dei beni realizzati con lo stampo è soggetta al regime di non imponibilità art. 41 e deve essere dichiarata nel modello INTRA 1-bis.

Contribuenti minimi

Il contribuente minimo non deve addebitare l'IVA al proprio cliente comunitario nel documento emesso ma dovrà tuttavia scrivere che l'operazione effettuata "non costituisce cessione intracomunitaria ai sensi dell'art. 41 c. 2-bis DL 331/93".

Triangolazione (acquisto) tramite Rappresentante Fiscale

Il fornitore UE1 puo' nominare in Italia un Rappresentante Fiscale, ovvero identificarsi direttamente magari perche' possiede un deposito in Italia. In ambedue i casi possiede una P. Iva italiana. Se UE1 vende un bene a IT1, puo' farlo direttamente: in tal caso effettua una cessione intracomunitaria e IT1 integra normalmente la fattura ricevuta compilando l'Intra acquisti; ma UE1 puo' anche farlo indirettamente tramite il suo Rappr. Fiscale (purche' non trasporti il bene direttamente da UE1 a IT1): in quest'ultimo caso la cessione intra avviene tra UE1 ed il suo Rappr. Fiscale in Italia, il bene percio' risulta gia' nazionalizzato e il Rappr. Fiscale fatturera' a IT1 senza applicazione dell'Iva, essendo tenuto IT1 ad integrare la sua fattura. La compilazione dell'Intra2-bis acquisti sara' a carico del Rappr. Fiscale in Italia di UE1 e non di IT1. In altre parole non siamo in presenza di un acquisto intracomunitario ma di un normale acquisto interno italiano, con la particolarita' di assolvere l'Iva italiana tramite integrazione della fattura. Se la fattura viene emessa da UE1 occorrera' integrare con Iva italiana questa fattura.

Riepilogando:

- per i beni fatturati **dal rappresentante fiscale italiano** del fornitore stabilito in altro **Paese UE**, il cliente italiano IT1 deve integrare la fattura passiva, emessa senza addebito dell'imposta (reverse charge art. 17) ;
- per i beni acquistati da **UE1** ma provenienti da un suo **deposito in Italia** (cioe' gia' nazionalizzati), il cliente italiano IT1 deve integrare ex art. 17 reverse charge la fattura passiva di UE1, emessa senza addebito dell'imposta; non si tratta di un acquisto intracomunitario e percio' non va compilato l'Intra acquisti;
- Se i beni invece sono acquistati dal **rappresentante fiscale italiano** di un **fornitore extracomunitario** occorre emettere autofattura art. 17 c. 2.

Resi e Note di Variazione intracomunitarie

I resi di merce in ambito comunitario non hanno una specifica disciplina, pertanto si applicano gli stessi criteri dei resi in Italia (art. 26 Dpr 633/72).

Se UE1 ci rende un bene acquistato, e' facolta' di IT1 emettere Nota di variazione, soggetta al termine di 1 anno se il reso discende da sopravvenuto accordo tra le parti, non soggetta al termine di 1 anno se discende da vizi o difetti per i quali vige sempre la responsabilita' contrattuale del venditore ex 1453 c.c. e pertanto non si puo' parlare di sopravvenuto accordo.

Occorre compilare il mod. Intra1-ter sia fiscale che statistico per rettificare l'originaria cessione, indicando 2 come natura della transazione. Tener presente che il reso diminuisce il plafond Iva a prescindere dall'emissione o meno della Nota di variazione.

Magazzini in Italia di soggetti ExtraUE

Ci sono imprese extra-UE che fanno uso di **magazzini centrali** situati in un paese UE nei quali vengono introdotti i beni acquistati in loco per essere successivamente rivenduti sui mercati europeo e/o mondiale.

Se uno di questi magazzini si trova in Italia e in esso sono stoccati beni acquistati da fornitori italiani, l'impresa ExtraUE deve identificarsi ai fini Iva in Italia tramite un Rappr. Fiscale (non e' ammessa l'identificazione diretta), pertanto:

- quando acquista riceverà fatture con addebito dell'IVA, in quanto relative ad operazioni interne, territorialmente rilevanti in Italia ai sensi dell'art.7-bis c. 1 DPR 633/1972;
- quando rivende detti beni non applicherà l'IVA trattandosi di cessioni:
 - a) in reverse charge, se l'acquirente è italiano;
 - b) non imponibili, se l'acquirente è localizzato in altro Paese UE (cessione intracomunitaria, ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331/1993) o in un Paese extra-UE (cessione all'esportazione, ai sensi dell'art. 8 c. 1 lett. a) Dpr 633/1972).

Perdita/Distruzione/Furto dei beni durante il trasporto

Dall'1.1.2013 la cessione intracomunitaria dei beni si considera effettuata al momento di inizio del trasporto.

Pertanto se, a fronte di una cessione intra, la scomparsa dei beni avviene in altro Stato UE, la cessione intra si considera avvenuta; se invece la scomparsa avviene in Italia, occorre distinguere il tipo di trasporto:

- se il trasporto e' con mezzo del cedente IT1, non c'e' cessione intra in quanto il bene non lascia il territorio italiano, ne' vi e' cessione del bene;
- se il trasporto e' con mezzo del cliente UE1 o di un suo vettore, la cessione e' perfezionata ma in Italia, quindi occorrera' emettere fattura con Iva italiana.

Di seguito alcune esemplificazioni pratiche per i casi che piu' di frequente possono presentarsi.

A) Triangolazione con 2 soggetti italiani (triangolazione nazionale)

1° caso) Triangolare Nazionale: IT1 vende a IT2 (promotore triangolazione) che vende a UE1 (la merce va da IT1 a UE1)

- IT1 emette fattura a IT2 Non Imp. Art. 58 c. 1 DL 331/93 e non compila l'Intra cessioni. IT1 deve effettuare il trasporto a sua cura o spese;
- IT2 emette fattura Non Imp. Art. 41 c. 1 e compila l'Intra cessioni ai fini fiscali (se mensile anche statistico) con riferimento al periodo di registrazione della fattura. Questa procedura va bene anche se IT1, per conto di IT2 o UE1, fa fare una lavorazione alla merce.

Se UE1 fosse un privato occorre sempre applicare l'Iva.

Plafond Iva: IT1 disporra' di un plafond pari all'importo della sua cessione, IT2 di un plafond solo per la differenza tra l'importo della sua fattura e quello della fattura ricevuta da IT1 (in realta' puo' disporre anche di un particolare plafond vincolato, pari all'importo della fattura ricevuta da IT1, usufruibile unicamente per poter acquistare beni da esportare nello stato originario entro 6 mesi, ma e' un'ipotesi rara).

2° caso) IT1 vende a UE1 che vende a IT2 (la merce va da IT1 a IT2)

- IT1 emette fattura a UE1 con Iva 22% (e' una cessione interna); non compila Intra.
- UE1 emette fattura a IT2 senza applicazione d'imposta tipo art. 7/633;
- IT2 emette autofattura art. 17 c. 2 sulla fattura di UE1 e la registra sia nel registro acquisti che nel registro vendite;
- Non si compila nessun Intra in quanto non c'e' nessun trasferimento di beni da uno Stato UE all'altro.

(N.B. se UE1 non vuole perdere l'Iva applicatagli deve nominare un Rappr. Fiscale in Italia (o identificarsi in Italia, che e' la stessa cosa) ma, con le nuove disposizioni in vigore dall'1.1.2010, questi non puo' piu' emettere fattura con Iva in quanto la cessione e' soggetta a reverse charge, pertanto rimarra' a credito di Iva e UE1 dovra' chiedere il rimborso alla sua amministrazione fiscale).

3° caso) UE1 vende a IT1 che vende a IT2 (la merce va da UE1 a IT2)

- UE1 emette fattura Non Imp. Art. 41 (o similare) essendo una cessione Intra;
- IT1 integra fattura di UE1 e la registra sia in acquisti che in vendite; compila Intra acquisti fiscale (se mensile anche statistico); emette fattura a IT2 con Iva 22% (e' cessione interna);
- IT2 non compila nessun Intra.

B) Triangolazione nello stesso Stato

1° caso) IT1 vende a FR1 che vende a FR2 (merce va da IT1 a FR2)

- IT1 emette fattura a FR1 Non imp. Art. 41 DL 331/93; consegna la merce a FR2; compila Intra cessioni.

2° caso) FR1 vende a IT1 che vende a FR2 (la merce va da FR1 a FR2)

- FR1 emette fattura con Iva francese a IT1; non compila Intra;
- IT1 registra la fattura francese negli acquisti; poi emette fattura Fuori campo Iva ex art. 7/633 a FR2; non compila l'Intra;

(N.B. Se IT1 non vuole rimetterci l'Iva francese deve nominare un rappresentante fiscale in Francia o ivi identificarsi. Occorre poi informarsi presso il Fisco francese perche' e' possibile che anche la Francia, con le nuove disposizioni in vigore dall'1.1.2010, abbia adottato il reverse charge "forte", come ha fatto l'Italia. Se cosi' e' il Rappr. Fiscale in Francia di IT1 non puo' piu' emettere fattura con Iva francese, pertanto rimarra' a credito di Iva e IT1 dovra' chiedere il rimborso di tale Iva francese al Fisco italiano).

3° caso) FR2 vende a FR1 che vende a IT1 (merce viaggia da FR2 a IT1)

- IT1 fa un acquisto Intra ex art. 38 DL 331/93; riceve fattura da FR1 che integra e registra sia in acquisti che in vendite; compila l'Intra acquisti.

C) Triangolazione in 3 Stati diversi (triangolazione comunitaria)

1° caso) Triangolazione intracomunitaria tipica - GER1 vende a IT1 che vende a FR1: la merce viaggia da Germania a Francia. IT1 e' il promotore della triangolazione (il che significa che nell'Intra va utilizzato il codice alfabetico e non quello numerico).

L'ipotesi e' che IT1 acquisti un bene da un paese UE (es.: Germania) incaricando il fornitore tedesco di consegnarlo direttamente al nostro cliente UE (es.: Francia). In gergo e' una triangolazione UE.

Ger1 ci deve fare fattura non imponibile (tipo art. 41 DL 331/93) specificando che invia la merce in Francia. Ger1 compila l'Intra indicando come destinazione non l'Italia ma bensì la Francia.

- IT1 riceve la fattura tedesca e la integra MA SENZA IVA, ai sensi art. 40 c. 2 DL 331/93. IT1 compila a sua volta l'Intra acquisti solo parte fiscale indicando come codice Iso la Germania e a col. 6 (natura della transazione) scriveremo A (che vuol dire operazione triangolare). Poi emette fattura a FR1 Non Imp. Art. 41, indicando che FR1 e' il responsabile debitore di Iva in Francia ai sensi art. 46 c. 2 DL 331/93; compila l'Intra vendite solo fiscale indicando alle col. 2 e 3 la Francia e la P. Iva di FR1, alla col. 5 il codice alfabetico A; non si compila mai la parte statistica dell'Intra, nemmeno se mensili (e cioè le col. da 7 a 13 per le cessioni e da 8 a 15 per gli acquisti).
- FR1 riceve la nostra fattura, la integra con l'Iva francese e compila l'Intra indicando non l'Italia bensì la Germania.

Plafond Iva: IT1 disporrà di un plafond solo per la differenza tra l'importo della sua fattura e quello della fattura ricevuta da GER1 (in realtà può disporre anche di un particolare plafond vincolato, pari all'importo della fattura ricevuta da GER1, usufruibile unicamente per poter acquistare beni da esportare nello stato originario entro 6 mesi, ma e' un'ipotesi rara).

2° caso) IT1 vende a FR1 che vende a GER1; la merce va da IT1 a GER1

- IT1 emette fattura Non Imp. Art. 41; compila l'Intra vendite indicando alle col. 2 e 3 cod. Iso Francia e P.Iva di FR1, come natura transazione indicare il codice numerico 1; se mensile compila la parte statistica dell'Intra indicando a col. 12 – paese di destinazione - il codice Iso di GER1.

3° caso) FR1 vende a GER1 che vende a IT1; la merce va da FR1 a IT1

- GER1 emette fattura senza Iva ex art. 38 e designa responsabile del pagamento dell'Iva IT1;
- IT1 integra la fattura di GER1 con l'Iva registrandola in acquisti e in vendite; compila l'Intra acquisti indicando alle colonne 2 e 3 GER1 e la sua P. Iva, come natura transazione indicare il codice numerico 1; se mensile a col. 13 (paese di provenienza) indicare la Francia.

4° caso) Triangolazione extracomunitaria: Svezia1 vende a IT1 che vende a Inghilterra1, ma con destinazione merce il Cile.

Riguarda l'acquisto da parte di IT1 dalla Svezia di un bene che la Svezia esporta in Cile, ma che IT1 fattura al suo cliente inglese (che a sua volta l'ha venduto in Cile).

E' la Svezia che fa l'esportazione, quindi che fa dogana per il Cile. Il bene non si sposta nella UE. La Svezia farà a IT1 una fattura di esportazione (tipo art. 8/633) fornendoci la prova dell'esportazione (timbro doganale sulla sua fattura).

- IT1 emette fattura all'inglese Fuori campo Iva art. 7/633. Non compila l'Intra in quanto non e' ne' un acquisto ne' una vendita intracomunitaria.

Se la fattura emessa riporta una causale errata (non imp. art. 41) poco male, basta cambiare la causale; l'importante e' che non ci sia Iva italiana e che ai fini Intrastat nulla si compili.

D) Triangolazione tra 2 italiani e un soggetto extracomunitario (ExtraUE1) (triangolazione impropria)

1° caso) IT1 vende a ExtraUE1 che vende a IT2; la merce va da IT1 a IT2

- IT1 emette fattura con Iva 22% a ExtraUE1;
 - IT2 riceve la fattura di ExtraUE1 ed emette autofattura art. 17 c. 2 Dpr 633/72 con l'Iva italiana, registrandola sia in acquisti che in vendite;
- (N.B. A ExtraUE1 conviene nominare un Rappr. Fiscale in Italia per non perdere l'Iva addebitatagli).

2° caso) IT2 vende a IT1 che vende a ExtraUE1; la merce va da IT2 a ExtraUE1 (esportazione triangolare)

- IT2 emette fattura a IT1 Non Imp. Art. 8 c. 1 lett. a) trattandosi di triangolazione all'esportazione (e curando il trasporto all'estero); (in alternativa puo' utilizzare l'art. 8 c. 1 lett. b) impegnando IT1 ad esportare entro 90 giorni).
- IT1 emette fattura a ExtraUE1 Non Imp. Art. 8, essendo un'esportazione triangolare.

3° caso) **ExtraUE1 vende a IT1 che vende a IT2;** la merce va da ExtraUE1 a IT2

- IT1 emette fattura a IT2 fuori campo Iva art. 7-bis/633;
- IT2 assolve l'Iva italiana in dogana.

E) Triangolazione tra un italiano e 2 soggetti extracomunitari (ExtraUE1 e ExtraUE2)

1° caso) **IT1 vende a ExtraUE1 che vende a ExtraUE2;** la merce va da IT1 a ExtraUE2

- IT1 emette fattura di esportazione Non imp. art. 8/633.

2° caso) **ExtraUE1 vende a IT1 che vende a ExtraUE2;** la merce va da ExtraUE1 a ExtraUE2

- IT1 riceve fattura fuori campo Iva art. 7/633; poi emette fattura a ExtraUE2 fuori campo Iva art. 7-bis/633 (assenza del presupposto della territorialita').

3° caso) **ExtraUE1 vende a ExtraUE2 che vende a IT1;** la merce va da ExtraUE1 a IT1

- IT1 assolve l'Iva italiana in dogana.

F) Triangolazione tra un italiano (IT1), un soggetto comunitario (UE1) ed un soggetto extracomunitario (ExtraUE1)

1° caso) **IT1 vende a UE1 che vende a ExtraUE1;** la merce va da IT1 a ExtraUE1

Non si tratta di cessione intracomunitaria in quanto i beni non vanno da paese UE ad altro paese UE. E' un'esportazione.

- IT1 emette fattura a UE1 Non Imp. Art. 8 c. 1 lett. a) essendo assimilata ad una esportazione (se IT1 cura il trasporto); se invece IT1 consegna la merce in Italia a UE1 che cura l'esportazione, IT1 emette fattura art. 8 c. 1 lett. b), ma pero' occorre rispettare le condizioni poste dall'art. 8/633 (esportazione nei 90 giorni, ovvero sulla base della sentenza Corte Giustizia UE del 19.12.2013 anche dopo, purché si sia in grado di dimostrare l'invio all'estero); se infine IT1 consegna la merce in Italia a ExtraUE1, IT1 deve emettere fattura a UE1 con Iva italiana 22%.

2° caso) **IT1 vende a ExtraUE1 che vende a UE1;** la merce va da IT1 a UE1

- IT1 emette fattura a ExtraUE1 con Iva italiana 22%, non essendo ne' un'esportazione ne' una cessione intracomunitaria. ExtraUE1 non puo' recuperare questa Iva.

ExtraUE1 per risparmiare l'Iva italiana puo' nominare un Rapp. Fiscale in Italia (e allora diventa come una triangolazione IT1→IT2→UE1 con IT1 che emette fattura N.I. art. 58 e il Rapp. Fiscale che effettua cessione Intra), ovvero nel paese UE1 (in tal caso IT1 emette fattura N.I. art. 41) ovvero in un altro paese UE (e allora diventa una triangolazione classica IT1→UE2→UE1 con IT1 che effettua una cessione intracomunitaria).

3° caso) **UE1 vende a IT1 che vende a ExtraUE1;** la merce va da UE1 a ExtraUE1

IT1 non compie un acquisto intracomunitario ne' effettua un'esportazione.

- UE1 emette fattura con la sua Iva (che sara' del tipo Non Imp.art. 8) ; non compila l'Intra.
- IT1 emette fattura a ExtraUE1 fuori campo Iva art. 7/633.

4° caso) **ExtraUE1 vende a IT1 che vende a UE1;** la merce va da ExtraUE1 a UE1

La cessione di IT1 a UE1 e' esclusa dal campo di applicazione dell'Iva riguardando beni esistenti in territorio extracomunitario.

- IT1 emette fattura a UE1 fuori campo Iva art. 7 c. 2 Dpr 633/72. UE1 assolve la sua Iva in dogana.

5° caso) **UE1 vende a ExtraUE1 che vende a IT1 ;** la merce va da UE1 a IT1

- IT1 fa autofattura art. 17 c. 2 per la fattura ricevuta da ExtraUE1, registrandola sia in acquisti che in vendite.

ExtraUE1 farebbe bene a :

- a) nominare un Rappr. Fiscale nel paese UE1, in tal caso IT1 effettua un acquisto Intra
- b) nominare un Rappr. Fiscale in Italia, in tal caso IT1 acquista da un italiano ma dall'1.1.2010 con il reverse charge
- c) nominare un Rappr. Fiscale in un altro paese UE, in tal caso diventa una classica triangolazione comunitaria.

6° caso) **ExtraUE1 vende a UE1 che vende a IT1**; la merce va da ExtraUE1 a IT1

- UE1 emette fattura senza applicazione di Iva a IT1 (tipo art. 7/633);
- IT1 non la integra perché assolve l'Iva 22% italiana in dogana all'atto dello sdoganamento.

Se lo sdoganamento venisse effettuato invece da UE1 il discorso si complica: o UE1 nomina un Rappr. Fiscale in Italia il quale emette fattura senza Iva e IT1 applica il reverse charge, ovvero IT1 emette autofattura art. 17 c. 2.

G) Altri casi atipici

1° caso) **Triangolazione extracomunitaria: Svezia1 vende a IT1 che vende a Inghilterra1, ma con destinazione merce il Cile.**

Riguarda l'acquisto da parte di IT1 dalla Svezia di un bene che la Svezia esporta in Cile, ma che IT1 fattura al suo cliente inglese (che a sua volta l'ha venduto in Cile).

E' la Svezia che fa l'esportazione, quindi che fa dogana per il Cile. Il bene non entra nella UE. La Svezia farà a IT1 una fattura di esportazione (tipo art. 8/633) fornendoci la prova dell'esportazione (timbro doganale sulla sua fattura).

IT1 emette fattura all'inglese Fuori campo Iva art. 7/633. No Intra in quanto non e' ne' un acquisto ne' una vendita intracomunitaria.

Se la fattura emessa riporta una causale errata (non imp. art. 41) poco male, basta cambiare la causale; l'importante e' che non ci sia Iva italiana e che ai fini Intrastat nulla debba compilare.

2° caso) **Acquisto di brochure (materiale pubblicitario) da un paese UE**

Inquadrando l'operazione come una prestazione di servizi pubblicitaria, ai sensi del nuovo art. 7-ter Dpr 633/72 abbiamo dall'1.1.2010 che la prestazione e' soggetta all'Iva del paese del Committente.

Quindi UE1 emette fattura senza Iva e IT1 (Committente) integra con Iva italiana la fattura estera (non puo' piu' emettere autofattura art. 17 c. 2).

Una raccomandazione: consultare il sito www.agenziadogane.it per ogni dubbio, in particolare per controllare l'esatta P. Iva dei clienti e dei fornitori UE.

3° caso) **Provvigioni a nostro agente extra UE**

a) essendo l'agente extraUE, se la vendita (o l'acquisto) riguardano cessioni interne ovvero da Italia a UE, ovvero acquisti interni o da UE a Italia, il Committente italiano emette AutoFT art. 17 c. 2 con Iva 22%. Si Intra.

b) se invece la vendita (o l'acquisto) e' extraUE il Committente IT1 emette AutoFT art. 17 c. 2 non Imp. Art. 9 c.1 n. 7. No Intra.

c) se infine la vendita (o l'acquisto) e' extraUE (es.: vendita da ExtraUE1 a ExtraUE2), e' un'operazione estero su estero per cui IT1 emette AutoFT art. 17 c. 2 non Imp. Art. 9 c.1 n. 7. No Intra

4° caso) **Cessioni a titolo di omaggio da IT1 a cliente UE: l'omaggio pero' va da GER1 a FR1**

Distinguiamo subito tra cessioni di beni il cui commercio fa parte dell'attivita' d'impresa dalle altre (es.: un'agenda, un televisore, ecc.): per queste ultime non si fa niente quando l'importo dell'omaggio e' inferiore a euro 25,82. Quando e' superiore si fa o una fattura o un'autofattura per omaggi allo scopo di riversare l'Iva detratta all'atto dell'acquisto (dell'agenda, del televisore, ecc.).

Se invece parliamo di omaggi di beni prodotti o commercializzati da IT1, le regole sono sostanzialmente le stesse dell'omaggio a cliente italiano. Il caso e' l'acquisto da Germania di un bene da noi commercializzato che facciamo spedire al nostro cliente francese direttamente, senza passare dall'Italia.

La Germania ce lo fattura normalmente (tipo art. 41), noi integriamo la sua fattura con l'Iva trattandosi di acquisto intracomunitario, poi noi emettiamo fattura al cliente francese con facolta' di rivalsa dell'Iva italiana che esponiamo in fattura (se non esercitiamo la rivalsa ex art. 18/633 l'Iva diventa un costo indeducibile).

Quindi dobbiamo fare una fattura con Iva 22% italiana in quanto, mancando l'onerosita' dell'operazione, essa **non viene considerata un'operazione intracomunitaria** per cui compileremo l'Intra acquisti ma non l'Intra

vendite (in alternativa facciamo autofattura per omaggi, ogni volta o riepilogativa mensile, applichiamo l'Iva 22% e nulla diamo al cliente francese; ovvero teniamo il Registro Omaggi ove registriamo tutte le cessioni gratuite effettuate). Naturalmente questa operazione non fa plafond Iva.

In alternativa IT1 puo' non detrarre l'Iva acquisti sulla fattura di GER1cosi' puo' non assoggettare ad Iva la cessione a FR1.

5° caso) Stesso caso, ma cliente finale omaggiato residente fuori UE: la Germania spedisce la merce fuori UE, quindi fa un'esportazione (tipo art. 8/633); ci da' una copia della fattura d'esportazione col timbro doganale, che per noi costituisce la prova dell'esportazione. Noi al cliente extra UE possiamo fare una fattura per omaggi Fuori campo Iva art. 7, ovvero autofattura per omaggi sempre Fuori campo Iva art. 7. La contabilizzazione dell'omaggio e' semplice. Quando emettiamo la fattura di regola il software addebita il cliente e accredita il c/Ricavi. Successivamente si accredita il cliente e si addebita un c/ di costo che possiamo chiamare Omaggi (se di beni non commercializzati da noi) o piu' propriamente Spese promozionali, se di beni commercializzati da noi.

H) Triangolazioni con lavorazione

Si premette che le lavorazioni su beni sono considerate **prestazioni di servizio generiche ex art. 7-ter** Dpr 633/72. Col Decr. 3/8/2005, a decorrere dagli elenchi Intra 2006 non occorre piu' presentare gli Intra statistici per i beni movimentati a scopo di riparazione (diversamente da quelli movimentati a scopo di lavorazione: la differenza tra le due sta nel fatto che la riparazione non muta la natura del bene, la lavorazione invece si in quanto si riceve un bene e dopo la lavorazione se ne restituisce un altro diverso. Vedi istruzioni al modello Intra. Pertanto dal 2010 la prestazione di servizio di lavorazione intracomunitaria di un bene va indicata come cessione nell'Intra 1 bis statistico (o come acquisto nell'Intra 2 bis statistico) e come prestazione di servizi anche nell'Intra 1 quater (o 2 quater se e' una lavorazione ricevuta).

La periodicitá di presentazione degli Elenchi Intra varia da mensile a trimestrale in funzione del volume di ogni categoria di operazioni (cessioni, servizi resi, acquisti, servizi ricevuti) realizzato nei 4 trimestri precedenti, ma pare che essa variera' nel 2015. Se la periodicitá e' mensile occorre compilare, oltre alla parte fiscale (colonne da 1 a 6 ovvero 7 per gli acquisti), la parte statistica (colonne da 5 a 13 ovvero da 6 a 15).

1° caso) IT1 vende a UE1 consegnando per ordine di UE1 i beni per una lavorazione a IT2 che poi li consegnera' direttamente a UE1

- IT1 emette fattura N.I. art. 41 a UE1; emette DDT a IT2 indicando come causale una lavorazione per conto di UE1; compila Intra 1-bis cessioni solo parte statistica con riferimento al periodo della fattura emessa. Deve munirsi della prova dell'uscita dei beni dall'Italia. Quando IT2 spedisce i beni a UE1 compila l'Intra cessioni (farsi dare da IT2 la prova della spedizione fuori del territorio italiano).
- IT2 compila registro c/lavoraz. ex art. 50 DL 331/93; compila l'Intra acquisti solo parte statistica, poi emette fattura di lavorazione a UE1 (Committente) fuori campo Iva art. 7-ter; quando consegna la merce a UE1 scarica il registro art. 50, compila l'Intra 1-bis cessioni solo parte statistica indicando come valore quello del bene + la lavorazione, col codice 5 nella col. 5 (natura transazione), poi compila l'Intra 1 quater indicando l'ammontare della prestazione di servizio resa. Attenzione: questa operazione non alimenta il plafond di IT2 dell'esportatore abituale!

2° caso) UE1 vende a IT1 consegnando per ordine di IT1 i beni per una lavorazione a UE2 che poi li consegnera' direttamente a IT1

- UE1 e UE2 fatturano direttamente a IT1 senza applicazione di Iva;
- IT1 integra la fattura ricevuta da UE1 e da UE2; compila Intra acquisti 2-bis solo fiscale per l'acquisto da UE1 e solo statistico per la lavorazione da UE2; infine compila l'Intra 2 quater per la lavorazione ricevuta da UE2 .

3° caso) IT1 vende a UE1 consegnando per ordine di UE1 i beni per una lavorazione a UE2 (sito in altro Stato diverso da UE1) che poi li consegnera' direttamente a UE1

- IT1 emette fattura N.Imp. art. 41 a UE1; compila Intra cessioni sia fiscale che statistico, indicando a col. 2 e 3 UE1 con P.Iva di UE1 e a col. 12 il paese di UE2, con riferimento al periodo di consegna dei beni a UE2.

4° caso) UE1 vende a IT1 consegnando per ordine di IT1 i beni per una lavorazione a UE2 (sito in altro Stato diverso da UE1) che poi li consegnerà direttamente a IT1

- UE1 e UE2 emetteranno fatture senza applicazione di Iva;
- IT1 integra la fattura di UE1 e di UE2; compila Intra 2-bis acquisti solo fiscale (per l'acquisto da UE1) e solo statistico con riferimento al periodo in cui UE2 gli consegna la merce lavorata. Infine compila l'Intra 2 quater per la lavorazione fatta da UE2.

5° caso) IT1 e' lavorante: UE2 vende a UE1 consegnando la merce a IT1 per una lavorazione

- IT1 compila Intra acquisti solo statistico e a col. 13 indica UE2; annota la merce nel registro Iva art. 50 DL 331/93; emette fattura di lavorazione a UE1 Fuori campo Iva art. 7-ter; compila Intra cessioni solo statistico e l'Intra 1 quater per la lavorazione effettuata a UE1.
N.B. Nulla muta se IT1 per conto di UE1 invia i beni a UE3;
Nel caso in cui IT1 per ordine di UE1 invii i beni a ExtraUE1 (cliente finale) emetterà fattura Non Imp. Art. 9/633.

6° caso) IT1 consegna merci in c/lavor. a GER1 che li invia per altra lavoraz. a GER2 che poi li rispedisce a IT1

- IT1 compila Intra 1-bis cessioni solo statistico e annota nel registro art. 50 DL 331/93 i due lavoratori tedeschi; integra le due fatture di GER1 e GER2 (che non hanno Iva); compila Intra 2-bis acquisti solo statistico nel periodo in cui riceve i beni lavorati da GER2. Infine compila l'Intra 2 quater per le lavorazioni di GER1 e GER2.

7° caso) GER1 consegna merci in c/lavor. a IT1 che li invia per altra lavoraz. a IT2 che poi li rispedisce a GER1

- IT1 compila Intra 2-bis acquisti solo statistico; annota nel registro art. 50 DL 331/93; emette fattura a GER1 Fuori campo Iva art. 7-ter Dpr 633/72; emette DDT per consegna beni in c/lavorazione a IT2 scaricando il registro art. 50; Compila l'Intra 1 quater per la lavorazione effettuata a GER1. Deve avere da IT2 prova che i beni sono stati rispediti a GER1
- IT2 annota il DDT nel registro art. 50; emette fattura Fuori campo Iva art. 7-ter a GER1; compila Intra 1-bis cessioni solo statistico e Intra 1 quater per la lavorazione effettuata a GER1.
Se la lavorazione di IT2 fosse stata commissionata da IT1, IT2 fa fattura a IT1 con Iva italiana.

8° caso) IT1 consegna merci in c/lavor. a lavorante greco (EL1) che li invia per altra lavoraz. a lavorante francese (FR1) che poi li rispedisce a IT1

- IT1 compila Intra 1-bis cessioni solo statistico indicando a col. 5 (natura transazione) il codice 4; annota nel registro art. 50 la consegna a EL1; integra con Iva le 2 fatture ricevute da EL1 e da FR1 (che non hanno Iva); compila Intra 2-bis acquisti solo statistico nel periodo in cui riceve la merce lavorata da FR1. Infine compila l'Intra 2 quater per le due lavorazioni intracomunitarie ricevute.

9° caso) EL1 (Greco) consegna merci in c/lavor. a lavorante italiano (IT1) che li invia per altra lavoraz. a lavorante francese (FR1) che poi li rispedisce a EL1

- IT1 compila Intra 2-bis acquisti solo statistico; annota nel registro art. 50 i beni avuti da EL1; poi li scarica quando li invia a FR1; emette fattura nei confronti di EL1 Fuori campo Iva art. 7-ter Dpr 633/72; compila Intra 1-bis cessioni solo statistico indicando come valore quello del bene + la lavorazione, indicando EL a col. 2 e 3, il corrispettivo a col. 4, il codice 5 a col. 5 e la Francia a col. 12. Infine compila l'Intra 1 quater per la lavorazione resa a EL1.

10° caso) UE1 consegna i beni per una prima lavorazione a UE2 che li da' per una seconda lavorazione a IT1 che poi li restituisce a UE1

- IT1 annota nel registro art. 50 i beni avuti da UE2; compila Intra 2-bis acquisti solo statistico; emette fattura art. 7-ter a UE1, poi scarica il registro art. 50; compila Intra 1-bis cessioni solo statistico. Infine compila l'Intra 1 quater per la lavorazione resa a UE1.
(Se committente della lavorazione di IT1 fosse UE2 nulla cambia).

11° caso) IT1 vende a UE1 consegnando per ordine di UE1 i beni per una prima lavorazione a IT2 che poi li consegna per ulteriore lavorazione a IT3 che infine li riconsegnerà direttamente a UE1

- IT1 emette fattura a UE1 Non Imp. art. 41; emette DDT a IT2; compila Intra 1-bis cessioni solo fiscale; deve poi ottenere da IT3 la prova del trasporto dei beni a UE1.

- IT2 annota nel registro art. 50 DL 331/93; emette DDT a IT3 scaricando il registro art. 50; emette fattura a UE1 Fuori campo Iva art. 7-ter Dpr 633/72; compila l'Intra 1 quater per la lavorazione effettuata a UE1; deve poi ottenere da IT3 la prova del trasporto dei beni a UE1.
- IT3 annota nel registro art. 50 DL 331/93; emette fattura a UE1 Fuori campo Iva art. 7-ter scaricando il registro art. 50; compila Intra 1-bis cessioni solo statistico; fornisce a IT1 e a IT2 la prova d'uscita dei beni dall'Italia. Infine compila l'Intra 1 quater per la lavorazione effettuata a UE1.

12° caso) GER1 vende beni a FR1 con consegna al lavorante IT1 per una successiva vendita a IT2

- FR1 dovrà nominare un Rappr. fiscale in Italia per recuperare l'Iva, quindi fatturerà a IT2 con Iva italiana. IT1 emette fattura con Iva italiana.

13° caso) IT1 consegna i beni per una prima lavorazione a FR1 che li dà per una seconda lavorazione a FR2 che li restituisce a IT1

- IT1 scarica la merce sul registro art. 50 c. 5, compila l'Intra cessioni solo parte statistica, riceve le due fatture di lavorazione di FR1 e FR2 e integra le 2 fatture ricevute di lavorazione, poi carica il registro art. 50 e compila l'Intra acquisti solo parte statistica, infine compila l'Intra 2 quater per le due lavorazioni ricevute.

14° caso) FR1 vende beni a IT1 il quale prima fa effettuare una lavorazione a FR2

- IT1 riceve fattura da FR1 senza Iva; la integra e compila l'Intra 2 bis, nonhe' l'Intra acquisti solo parte statistica; poi riceve fattura della lavorazione da FR2 e la integra, infine compila l'Intra 2 quater.

15° caso) FR1 vende beni a IT1 ma consegna i beni per una lavorazione a FR2 che li restituirà a IT1

- IT1 integra la fattura di FR1 e di FR2 per la lavorazione fatta. Presenta l'Intra acquisti per la fattura di FR1 e l'Intra 2 quater per la fattura di FR2.

16° caso) FR1 consegna i beni per una lavorazione a IT1 che li consegna al cliente finale GER1

- IT1 riceve la merce e compila registro art. 50, compila l'Intra acquisti solo statistico, emette fattura a FR1 Fuori campo Iva art. 7-ter e compila l'Intra 1 quater; quando rispedisce la merce a GER1 scarica il registro art. 50 e compila l'Intra cessioni solo parte statistica.

17° caso) FR1 consegna i beni per una lavorazione a IT1 che li consegna al cliente finale ExtraUE1

- IT1 riceve la merce e compila registro art. 50, compila l'Intra acquisti solo statistico; poi emette fattura a FR1 Non Imp.art. 9/633 per la lavorazione effettuata (merce destinata all'esportazione) e compila l'Intra 1 quater; quando rispedisce la merce a ExtraUE1 scarica il registro art. 50. Infine consegna a FR1 la prova dell'avvenuta esportazione.

QUADRANGOLAZIONI UE ED EXTRAUE E SOLUZIONI OPERATIVE

Premessa: le operazioni quadrangolari (e penta-esa-eptangolari ecc.) non godono delle agevolazioni delle triangolari per il Fisco italiano in quanto egli non riesce a seguirle con gli Intrastat. Allora occorre ricondurle ad un'operazione triangolare tramite la nomina di almeno un rappresentante fiscale nello stato di partenza o di arrivo dei beni. Il Fisco italiano non si è trovato d'accordo sul modo di regolamentarle (Vedi parere Dir. Reg. Entrate Milano contraddetto a livello centrale) pertanto è bene adottare la massima prudenza e nominare ove possibile un Rappresentante Fiscale nel paese UE. In pratica si interrompe la catena con la nomina di un Rappr.fiscale o, che è lo stesso, attraverso l'identificazione diretta (art. 35-ter Dpr 633/72).

1° caso) Operazioni quadrangolari comunitarie: GER1 vende a IT1 che vende a IT2 che vende a FR1

L'ipotesi di lavoro è che IT1 acquisti dal fornitore tedesco (GER1) un bene ivi esistente, vendendolo a IT2 (cliente italiano di IT1) con destinazione Francia (FR1, che sarà il cliente francese di IT2).

Quindi la merce viaggia dalla Germania alla Francia. La fattura invece viaggia diversamente. Questo è il classico caso di quadrangolazione esemplificata dal Fisco.

In assenza della nomina di un rappresentante fiscale, IT1 non effettua un acquisto intracomunitario perché i beni non arrivano in Italia ma vanno in Francia, ne può invocare una triangolare comunitaria perché non può designare FR1 debitore di Iva (non avendo rapporti con esso). Pertanto effettua una cessione fuori campo Iva art. 7bis/633. Analogamente IT2 non effettua una cessione intra art. 41 nei confronti di FR1.

Le soluzioni possibili sono 3, con la nomina di un Rappr. Fiscale nello Stato di partenza o di arrivo dei beni.

Propendiamo tuttavia per la soluzione 2, che comporta minori oneri burocratici.

Soluzione 1: IT1 nomina un suo rappresentante fiscale in Germania

Il quadrangolo e' tornato triangolo tra il Rappr. Fiscale di IT1 in Germania, IT2 e FR1.

GER1 fattura con Iva tedesca al Rappr. Fisc. in Germania di IT1, il quale a questo punto triangola normalmente con gli altri soggetti, e cioe' fattura la merce a IT2 non imp. art. 41 con consegna a FR1. IT2 integra la fattura senza Iva ex art. 40 c. 2 DL 331/93, registrandola in acquisti e in vendite, compila l'Intra acquisti indicando GER1 e l'Intra vendite indicando FR1 ai soli fini fiscali (non deve compilare la parte statistica) e fa fattura a FR1 non imp. art. 41 designando FR1 come debitore d'imposta in Francia ex art. 46 c. 2. In questa ipotesi IT1 sparisce dalla scena, ecco perche' da quadrangolare l'operazione diventa triangolare.

Soluzione 2: IT2 nomina un suo rappresentante fiscale in Francia

IT1 riceve la fattura da GER1 integrandola senza Iva ex art. 40 c. 2, la registra in acquisti e in vendite, compila l'Intra acquisti indicando GER1 e vendite indicando FR1 ai soli fini fiscali e fa fattura non imp. art. 41 al Rappr. Fiscale di IT2 in Francia, designandolo debitore d'imposta in Francia ex art. 46 c. 2. In questa ipotesi IT2 sparisce. Il Rappres. Fiscale di IT2 in Francia fattura a FR1 con Iva francese (se cio' e' possibile in quanto dall'1.1.2010 per i paesi che hanno adottato il reverse charge forte, come l'Italia, e' prevista l'autofattura; occorre consultare la legislazione dei vari Stati europei, nel nostro caso della Francia).

Soluzione 3: ma e' la piu' complessa

Sia IT1 che IT2 nominano 2 Rappr. Fiscali in Francia. Il Rappr. Fiscale di IT1 fa un acquisto intracomunitario da GER1, poi vende con Iva francese al Rappr. Fiscale di IT2 in Francia che finalmente fatturerà con Iva francese a FR1 (sempre se cio' sia possibile per quanto sopra specificato; se non possibile si applicherà il reverse charge).

2° CASO) GER1 vende a IT1 che vende a OLANDA1 che vende a FR1. La merce viaggia da GER1 a FR1.

Analoga soluzione, infatti IT1 non puo' designare FR1 debitore dell'Iva in Francia, non avendo rapporto con esso. Quindi la soluzione per IT1 e' nominare un Rappr. Fiscale in Germania.

3° CASO) GER1 vende a IT1 che vende a FR1 che vende a SV1 (Svizzera). La merce viaggia da GER1 a SV1.

Questo caso, a mio avviso, non rappresenta una quadrangolazione, essendo solo 3 i paesi UE interessati. GER1 fa un'esportazione in Svizzera, fattura art. 8/633 a IT1 dandogli la prova dell'export (DDT o Fattura di IT1 vistata da Dogana). IT1 fatturerà art. 7/633 a FR1, che avra' bisogno di provare anche lei l'uscita dalla UE della merce. FR1 fatturerà art. 7/633 a SV1 il quale, in sede di entrata merce in Svizzera, fara' dogana. Tuttavia e' preferibile che IT1 nomini un rappresentante fiscale in Germania. In tal caso GER1 fattura con Iva tedesca al Rappr. Fiscale di IT1 in Germania, il quale poi triangola normalmente con FR1 e SV1.

4° CASO) GER1 vende a IT1 che vende a Russia1 che vende a SVizzera1 . La merce viaggia da GER1 a SV1.

Il caso e' analogo al precedente. GER1 fa un'esportazione, fattura art. 8 a IT1 dandogli prova dell'export. IT1 fatturerà art. 7 a Russia1.

E' comunque prudenzialmente preferibile che IT1 nomini un Rappr. Fiscale in Germania.

5° CASO) GER1 vende a IT1 che vende a SV1 che vende a FR1. La merce viaggia da GER1 a FR1.

Anche in questo caso vedo il Rappr. Fiscale come unica soluzione, non potendo IT1 designare FR1 debitore dell'Iva in Francia in quanto non ha rapporto diretto di fornitura.

IT1 nomina un suo R.F. in Germania, il quale riceve la fattura da GER1 con Iva tedesca, poi emette fattura **con Iva tedesca** a SV1, salvo che SV1 non nomini un Rappr. Fiscale in Francia (vedi lett. F caso 2).

6° CASO) FIN1 vende a IT1 che vende a Svezia1 che vende a Svezia2. La merce viaggia da FIN1 a Svezia2.

Questa in realta' non e' una quadrangolazione pura, essendoci 2 soggetti finali residenti nello stesso stato. Pertanto si puo' ricondurre ad una triangolazione in questo modo:

FIN1 spedisce il bene a Svezia2, fa fattura non imponibile a IT1 specificando come luogo di destinazione merce la Svezia.

IT1 riceve la fattura, la integra senza Iva art. 40 ed emette fattura a Svezia1 non imp. art. 41 designandolo debitore d'imposta in Svezia.

Svezia1 fatturerà con Iva svedese a Svezia2.

Come Intra, IT1 compila l'Intra acquisti indicando la Finlandia e, a col. 6, indica la lettera A (acq. triangolare).

Poi compila l'Intra vendite indicando Svezia1 e, a col. 5, la lettera A.

Prudenzialmente e' preferibile che IT1 nomini un Rappr. Fiscale in Finlandia ovvero in Svezia.

7° CASO) FR1 vende a IT1 che vende a IT2 che vende a Svizzera. La merce va dalla Francia alla Svizzera.

Prudenzialmente IT1 nomina un suo Rapp. Fiscale in Francia.

FR1 fattura con Iva francese al Rapp. Fisc. di IT1 in Francia.

Poi si ha una triangolazione per cui il Rappr.Fisc. di IT1 fa fattura a IT2 senza Iva in quanto esportazione art. 8 (sempre che curi lui il trasporto); IT2 fattura allo Svizzero art. 7/633.

8° CASO) FR1 vende a IT1 che vende a IT2 che vende a IT3. La merce va da FR1 a IT3.

FR1 effettua una cessione intra art. 41 a IT1, il quale integra la fattura con l'Iva. Poi IT1 fattura con Iva italiana a IT2 che fa altrettanto con IT3.

E' tuttavia preferibile che IT1 nomini un Rappr.Fiscale in Francia. In tal caso FR1 vende con Iva francese al Rappr.Fisc. di IT1 in Francia. Questi successivamente, consegnando la merce a IT3, effettua una normale cessione intracomunitaria a IT2, il quale poi fatturerà con Iva italiana a IT3.

9° CASO) IT 1 vende a Svezia1 che vende a IT2 che vende a IT3. La merce va da IT1 a IT3.

E' una cessione interna. In mancanza del Rappr. Fiscale in Italia di Svezia 1, IT1 fattura con Iva italiana a Svezia 1, la quale fattura a IT2 art. 7. IT2 integra la fattura ricevuta e poi fattura con Iva italiana a IT3.

10° CASO) IT1 vende a IT2 che vende a UE1 che vende a ExtraUE1. La merce viaggia da IT1 a ExtraUE1.

Non e' una cessione intracomunitaria ma una cessione all'esportazione.

IT1, se cura il trasporto, fa un'esportazione art. 8 c. 1 lett. a). Se IT2 s'intesta la bolletta doganale d'esportazione puo' emettere a UE1 fattura esclusa da Iva ex 7-bis Dpr 633/72 per mancanza del requisito della territorialita'.

FINE