

Operazioni triangolari intra Ue con codice N3.2

Secondo uno schema tipico delle cosiddette “**triangolari comunitarie**”, un operatore italiano può acquistare beni da un fornitore Ue, conferendo a quest'ultimo l'incarico di trasportare le merci al proprio cliente in un altro Stato membro.

In assenza delle semplificazioni previste dalla normativa unionale e interna, di cui si dirà fra poco, le due operazioni dovrebbero qualificarsi, alternativamente:

- come **cessione domestica** effettuata nello Stato del primo cedente (nel quale l'operatore italiano è tenuto ad identificarsi), seguita da una cessione intracomunitaria da parte del primo cessionario nei confronti del proprio cliente, o
- come **cessione intra Ue** effettuata dal primo cedente nei confronti del soggetto passivo nazionale, cui fa seguito una cessione domestica nello Stato membro del secondo cessionario, con obbligo per l'operatore economico italiano di identificarsi in tale Stato.

Al fine di ottenere una riduzione degli adempimenti amministrativi, è stato previsto che laddove il trasporto avvenga a cura o a nome del primo cedente, il promotore dell'operazione non sia tenuto ad identificarsi né nello Stato membro di partenza, né in quello di arrivo, nel caso in cui proceda alla **designazione** del secondo cessionario quale **debitore d'imposta** (artt. 38 comma 7, 40 comma 2 e 44 comma 2 lett. a) del DL 331/93).

Sotto il profilo operativo, come illustrato dall'Amministrazione finanziaria nella C.M. 23 febbraio 1994 n. 13, nel caso di specie, il soggetto passivo stabilito in Italia:

– riceve una fattura senza imposta, “integrandola” indicando, in luogo dell'imposta, il titolo di **non imponibilità** ex art.

46 comma 1 del DL 331/93 e annotandola a norma del successivo art. 47;

– emette una **fattura** senza IVA, ex art. 41 del DL 331/93, che “deve contenere il numero di identificazione attribuito al cessionario dallo Stato membro di destinazione dei beni e la **designazione** dello stesso quale debitore d’imposta” (art. 46 comma 2 ultimo periodo del DL 331/93), annotandola distintamente nel registro delle fatture di cui all’art. 23 del DPR 633/72, e presenta il modello INTRASTAT relativamente alla cessione effettuata (in relazione alla quale matura il c.d. “plafond vincolato”; cfr. risposta a interpello n. 540/2022).

L’obbligo di indicazione del **debitore d’imposta** in fattura, al fine dell’assoggettamento dell’operazione a IVA nello Stato del destinatario, è previsto dall’art. 46 comma 2 ultimo periodo del DL 331/93.

La condizione è solo apparentemente formale, posto che la Corte Ue ha affermato il principio secondo cui la designazione del debitore non è considerata valida, laddove il documento emesso dall’acquirente intermedio non riporti tale dicitura (Corte di Giustizia Ue 8 dicembre 2022 causa C-247/21).

Ne spiega i motivi l’Avvocato generale, il quale afferma che detta indicazione “mira ad assicurare che il destinatario sia **consapevole** del proprio debito d’imposta e assoggetti correttamente a imposizione la cessione nel paese di destinazione in luogo del prestatore” (Conclusioni avvocato generale causa C-247/21, punto 45).

Se nell’ambito della fatturazione analogica (tuttora ammissibile nei rapporti con soggetti non residenti), l’apposizione dei dati richiesti dall’art. 46 del DL 331/93 non pone particolari problemi, qualche questione sorge nel caso in cui il promotore della triangolazione, soggetto nazionale, decida di avvalersi del **formato elettronico** via SdI.

Innanzitutto nel file va inserito il codice natura **"N3.2"**, con il quale si segnala la **non imponibilità** dell'operazione consistente nella "cessione di merce da parte di un soggetto nazionale che faccia consegnare la stessa dal proprio fornitore Ue al proprio cessionario di altro Stato membro ivi designato al pagamento dell'imposta relativa all'operazione" (si veda la Guida dell'Agenzia delle Entrate alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro, versione 1.8).

Il **numero di identificazione** attribuito al cessionario dallo Stato membro di destinazione dei beni, nonché la designazione dello stesso quale debitore d'imposta dovrebbero ragionevolmente essere inseriti nel campo 2.2.1.16 "Altri dati gestionali" o, alternativamente, nel campo facoltativo 2.1.1.11 "Causale" (soluzioni suggerite dall'Agenzia delle Entrate, con riferimento a un diverso caso, nella FAQ del 27 novembre 2018 n. 14). Sul punto, tuttavia, sarebbe auspicabile un'istruzione specifica da parte dell'Amministrazione finanziaria, considerata la rilevanza, non solo formale, dell'indicazione.

Quanto, infine, all'**integrazione** della fattura di acquisto dal primo cedente (o alla compilazione del file XML ai fini dell'esterometro), il promotore dovrà scegliere il codice Tipo Documento "TD18", e indicare, in luogo dell'imposta, il codice rappresentativo del titolo di non imponibilità, che dovrebbe ragionevolmente essere "N3.2", posto che non pare sussistere una diversa specifica codifica per gli acquisti di cui all'art. 40 comma 2 del DL 331/93.

(MF/ms)