

Attualità

## **Disciplina degli scambi commerciali con San Marino - le cessioni triangolari**

**9 Agosto 2005**

Operazioni non regolamentate dal decreto ministeriale 24 dicembre 1993: le cessioni triangolari

Nelle operazioni di scambio tra Italia e San Marino si possono presentare anche le cosiddette cessioni triangolari, transazioni dove un operatore nazionale effettua acquisti presso un altro operatore italiano, ma richiede la consegna direttamente presso un proprio cliente.

Si tratta di operazioni che sono realizzate frequentemente nell'ambito delle esportazioni e che sono puntualmente disciplinate dall'articolo 8, primo comma, lettera a, del Dpr n. 633 del 26 ottobre 1972, articolo cui fa esplicito riferimento anche l'articolo 71 - operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e con la Repubblica di San Marino.

Tuttavia, le particolarità previste dal decreto ministeriale 24 dicembre 1993, per le esportazioni verso San Marino impongono alcune cautele per potere estendere il regime della non imponibilità a entrambi gli operatori italiani.

Più precisamente, si intende fare riferimento alle disposizioni contenute nell'articolo 4 del predetto regolamento, le quali riconoscono il regime della non imponibilità soltanto quando sussistono tre condizioni:

- il cedente italiano deve essere in possesso dell'esemplare della fattura vidimata dall'Ufficio tributario della Repubblica di San Marino
- l'operatore nazionale deve prendere nota a margine delle corrispondenti scritture eseguite nel registro vendite dell'avvenuto ricevimento della fattura invalidata dal predetto ufficio e

inviata dal proprio cliente sammarinese

- il cedente italiano deve indicare l'operazione nel modello Intra se ha già realizzato nello stesso periodo delle operazioni comunitarie.

E' del tutto evidente che, trattandosi di una cessione in triangolazione, la documentazione necessaria per questo tipo di operazione in parte viene predisposta dal cedente e in parte dal cessionario.

Infatti, è il cedente che predispone il documento di trasporto, mentre la fattura viene emessa nei confronti dell'acquirente sammarinese dal cessionario italiano, promotore della triangolazione.

Quest'ultimo dovrà quindi annotare l'avvenuto ricevimento del documento vidimato dall'Ufficio tributario nel registro delle fatture ed eventualmente indicare l'operazione nel modello Intra 1-*bis*.

In queste condizioni, per evitare eventuali contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria, è consigliabile per i due operatori nazionali di scambiarsi la documentazione, così che il primo cedente avrà una copia fotostatica della fattura vidimata dall'ufficio tributario sammarinese e una copia dell'Intra 1-*bis*, mentre il secondo cedente primo cessionario possederà il documento di trasporto predisposto dal primo cedente.

Inoltre, è opportuno che sia sulle fatture che sul documento di trasporto sia rappresentato con molta chiarezza che l'operazione realizzata è una cessione in triangolazione e siano indicati i tre soggetti che l'hanno realizzata.

Rispettando tali condizioni, si ritiene che non possano essere mosse censure all'applicazione del regime della non imponibilità applicata anche alla fornitura tra cedente e cessionario italiano.

Del resto, negare tale regime a quest'operazione, vorrebbe dire realizzare una grave discriminazione, senza peraltro che vi sia alcuna indicazione da parte del legislatore.

Sotto questo profilo è dunque possibile fare una riflessione senza alcuna validità giuridica, ma di grande forza: non riconoscere il regime della non imponibilità nelle cessioni in triangolazione di merci destinate a San Marino vorrebbe dire, nella sostanza, differenziare questo Paese dal resto del mondo atteso che tale operazione è pacificamente riconosciuta quando è realizzata con tutti i Paesi extracomunitari e comunitari (in quest'ultima ipotesi, si applica l'articolo 58 del decreto legge n. 331 del 30 agosto 1993).

Un ultimo aspetto che si ritiene importante segnalare è il problema delle cessioni in triangolazione con lavorazione, cioè quando il cedente, anziché esportare il bene, lo consegna a un altro operatore nazionale che deve effettuare una lavorazione per conto dell'acquirente sammarinese.

Al riguardo, si precisa che secondo l'Amministrazione finanziaria (cfr. circolare 8 agosto 1973, n. 46/510911, e circolare 19.12.1984, n. 73 - prot. n. 400122), la lavorazione presso terzi, eseguita per conto di un committente straniero su merci nazionali da quest'ultimo acquistate nello Stato e destinate a essere esportate, a cura e a nome del venditore nazionale, non fa venir meno i presupposti per l'applicazione della disposizione sancita dall'articolo 8, primo comma, del Dpr 26.10.1972, n. 633.

Anche in questo caso, si ritiene quindi che sia possibile riconoscere il regime della non imponibilità anche alla lavorazione, purché siano rispettate determinate condizioni richiamate nelle due citate circolari n. 46/510911 e 400122.

Sulla stessa linea si pone anche la più recente risoluzione del 30 luglio 1990 - prot. n. 470074.

Nel rinviare a un prossimo articolo dove si tratterà specificamente di prestazioni di servizi nei rapporti Italia e San Marino, al momento ci si limita a ricordare che, laddove la lavorazione fosse commissionata dal cedente o dal cessionario, la prestazione non potrebbe godere del regime della non imponibilità, e ciò indipendentemente dalla circostanza che la spedizione a San Marino fosse realizzata dall'operatore che effettua la lavorazione.

di

**Giampaolo Giuliani**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/disciplina-degli-scambi-commerciali-san-marino-cessioni-triangolari>