

**Fisco** – Partita Iva determinante nelle triangolazioni comunitarie. Il promotore deve essere identificato in un paese dell'Ue diverso dagli altri coinvolti

*Ricca da pag. 8*

*Il promotore deve essere identificato in un paese dell'Unione diverso dagli altri coinvolti*

# Triangolazione comunitaria, la partita Iva è determinante

Pagine a cura

DI FRANCO RICCA

**È** la "patria" del numero identificativo Iva, e non il luogo di residenza dell'operatore economico, che fa girare il meccanismo della triangolazione comunitaria. Il presupposto soggettivo per la tassazione nel solo paese di destinazione dei beni oggetto di due cessioni concatenate, realizzate con un unico trasferimento fisico, è infatti l'impiego, da parte dei tre operatori coinvolti (il primo fornitore, l'operatore intermedio, l'acquirente finale) di altrettante posizioni Iva rilasciate da stati membri diversi (che saranno, ovviamente, il paese di origine dei beni, per il primo fornitore, e da quello di arrivo, per l'acquirente finale).

La nozione di triangolazione comunitaria si riferisce, tipicamente, ad una compravendita promossa da un operatore intermedio che acquista i beni dal proprio fornitore in un paese Ue per rivenderli al proprio cliente in un altro, realizzata unitariamente con un solo spostamento fisico della merce dal paese di origine a quello di destinazione. In questa situazione, è previsto che l'imposta si applichi una sola volta, nel paese di destinazione, saltando la tassazione dell'acquisto intracomunitario realizzato dall'operatore intermedio ed evitando a quest'ultimo l'onere di doversi identificare nel paese in cui è dovuta l'imposta, purché egli designi formalmente il proprio cessionario come debitore del tributo.

La semplificazione della triangolazione comunitaria, disciplinata dagli articoli 42 e 141 della direttiva Iva, è compatibile con le disposizioni in materia di operazioni a cate-

na introdotte recentemente nel sistema dell'imposta, come riconosciuto anche dai servizi fiscali della Commissione europea.

La suddetta disciplina, nell'ordinamento nazionale, trova riscontro nelle seguenti disposizioni:

- il comma 7 dell'art. 38 del dl 331/93, che esenta dal pagamento dell'Iva l'acquisto intracomunitario effettuato da operatore stabilito in un altro stato membro (es. FR) e riguardante beni provenienti da un terzo stato membro (es. DE), che l'operatore ha venduto a propri cessionari, soggetti passivi in Italia o enti non commerciali, designati per il pagamento dell'imposta relativa alla cessione. L'art. 44, comma 2, lettera a), stabilisce che debitore dell'imposta è, per l'appunto, il cessionario designato, il quale deve assolvere il tributo con la procedura propria degli acquisti intracomunitari;

- il comma 2, secondo periodo, dell'art. 40, stesso dl, che regola l'ipotesi in cui il promotore della triangolazione sia l'operatore nazionale (es. IT) acquista beni in Francia e li rivende in Germania, incaricando il fornitore francese di consegnare direttamente la merce al cliente tedesco; l'operatore nazionale effettua in Italia un acquisto intracomunitario non soggetto al pagamento dell'imposta, a condizione che egli designi debitore dell'imposta nel paese di destinazione dei beni il proprio cessionario; la designazione, in base all'art. 46, comma 2, deve effettuarsi nella fattura di vendita, indicandovi anche il numero identificativo del cessionario in Germania.

Con sentenza 19 aprile 2018, C-580/16, la Corte di giu-

stizia ha chiarito che la disciplina della triangolazione comunitaria può trovare applicazione anche quando il promotore risiede nello stesso stato membro di partenza dei beni, se egli utilizza, appunto, un numero di partita Iva attribuitogli da un terzo stato membro, diverso da quello di arrivo e di partenza delle merci.

Lo schema prevede che l'operatore A, identificato nello stato membro 1, acquista beni dal fornitore B nello stato membro 2, incaricandolo di spedirli direttamente al proprio cliente C nello stato membro 3, designato debitore dell'Iva dovuta in quest'ultimo stato: nel rispetto delle condizioni di legge, l'Iva è riscossa soltanto sulla cessione tra A e C, direttamente nei confronti di quest'ultimo, mentre l'acquisto intracomunitario effettuato da A nello stato membro di identificazione non è soggetto al pagamento dell'imposta.

Dalla sentenza emerge che, in applicazione di questa disciplina, un'impresa stabilita in Germania, ma in possesso di un numero identificativo Iva anche in Austria, aveva utilizzato tale numero identificativo per acquistare in Germania beni poi rivenduti a propri clienti nella Repubblica Ceca, ai quali venivano consegnati direttamente dai fornitori te-



deschi. Il fisco austriaco aveva contestato le operazioni e preteso l'imposta sugli acquisti intracomunitari effettuati con la posizione Iva austriaca, anche in ragione del fatto che l'impresa aveva regolarizzato in ritardo gli elenchi riepilogativi, in un primo momento presentati senza la segnalazione delle operazioni in questione.

Nell'ambito della controversia che ne è scaturita, il giudice nazionale ha chiesto alla Corte se la condizione prevista dall'art. 141, lett. c), della direttiva, debba considerarsi sussistente nel caso in cui il promotore della triangolazione risieda e sia identificato ai fini Iva nello stesso stato membro dal quale i beni provengono, ma utilizzi, ai fini dell'acquisto intracomunitario, un numero di identificazione Iva di un altro stato membro.

Alla luce del contesto e degli obiettivi di semplificazione della disposizione in esame, la Corte ha risposto affermativamente, dichiarando che non è di ostacolo all'applicazione della disposizione il fatto che l'operatore intermedio sia stabilito nel medesimo paese membro di partenza dei beni, dovendosi tenere conto soltanto del numero di identificazione Iva con cui ha effettuato l'acquisto intracomunitario. Del resto, la ratio della norma è di evitare all'operatore intermedio di una catena di operazioni di dover assolvere gli obblighi di identificazione e di dichiarazione nello stato membro di destinazione dei beni.

**La tassazione cautelativa dell'acquisto intraUe all'origine.** In tema di localizzazione dell'acquisto intracomunitario e triangolazioni, va segnalata la recente sentenza 7 luglio 2022, C-696/20, con la quale la Corte di giustizia ha dichiarato che l'acquisto intracomunitario può essere tassato nello stesso paese di partenza dei beni, se non lo è stato nel paese di arrivo; ciò, tuttavia, alla condizione (oramai

poco probabile, alla luce delle modifiche introdotte dalla direttiva 1912 del 2018) che la corrispondente cessione sia stata esentata dall'imposta.

Oggetto dell'interpretazione della Corte è l'art. 41 della direttiva Iva, secondo cui, fatto salvo il principio dell'imposizione dell'acquisto intracomunitario nel paese di arrivo, enunciato dall'art. 40, il luogo dell'acquisto si presume situato nel territorio dello stato membro che ha attribuito il numero di identificazione Iva con il quale l'acquirente lo ha effettuato, a meno che egli provi l'avvenuto assoggettamento all'imposta nel paese di arrivo (cfr. l'art. 40, comma 2, primo periodo, del dl n. 331/93).

La questione era stata sollevata dai giudici polacchi nell'ambito di una controversia scaturita da un accertamento con il quale l'autorità fiscale aveva riqualificato le operazioni a catena e avanzato una pretesa d'imposta nei confronti della società promotrice. Quest'ultima, utilizzando il numero identificativo Iva ottenuto in Polonia, aveva acquistato i beni dal fornitore polacco, incaricandolo di inviarli direttamente al proprio cliente in un altro paese Ue.

Ritenendo che il trasporto dei beni fosse imputabile alla seconda cessione, la società aveva fatturato l'operazione come cessione intracomunitaria esente al proprio cliente, il quale aveva pertanto assoggettato ad Iva l'acquisto intracomunitario nel paese di arrivo dei beni.

Di conseguenza, la prima cessione, dal fornitore polacco alla società promotrice, era stata trattata come cessione interna ed assoggettata ad Iva in Polonia.

Il fisco polacco, però, ritenendo che il trasporto dei beni dovesse imputarsi alla prima cessione, la riqualificava come intracomunitaria, per cui, avendo l'acquirente utilizzato la partita Iva polacca, richie-

deva l'Iva sul corrispondente acquisto intracomunitario effettuato sul proprio territorio, in base all'art. 41 della direttiva, senza curarsi del fatto che la corrispondente cessione, riqualificata come intracomunitaria ma trattata dalle parti come interna, era già stata assoggettata all'imposta in Polonia.

Nella sentenza, la Corte ha osservato che, in considerazione delle finalità di cautela erariale e della formulazione letterale della disposizione, l'art. 41 può in effetti applicarsi anche nel caso in cui l'acquirente utilizzi un numero identificativo rilasciato dallo stesso paese di partenza dei beni.

Ciò detto, occorre però tenere conto che, nel caso di specie, risulta che malgrado la riqualificazione operata dall'autorità, il soggetto passivo venditore della prima cessione resta tenuto a fatturare l'Iva, mentre il cessionario non può detrarre tale imposta.

Rileva quindi la Corte che le cessioni intracomunitarie sono esenti nello stato membro di partenza del trasporto dei beni, mentre gli acquisti intracomunitari sono tassati nello stato membro di arrivo, sicché l'acquisto intracomunitario ha come corollario una cessione intracomunitaria esente. Nel caso di specie, invece, la prima cessione, riqualificata dal fisco come intracomunitaria, non è stata esentata, in quanto è stata trattata dal cedente come operazione nazionale ed assoggettata, quindi all'imposta polacca; di conseguenza, non può sussistere il rischio di evasione fiscale, cosicché la tassazione della stessa operazione come acquisto intracomunitario nello stesso paese, in base alla regola enunciata all'art. 41, è contraria agli obiettivi perseguiti dalla disposizione e comporta una doppia imposizione lesiva dei principi di proporzionalità e di neutralità fiscale.

— © Riproduzione riservata — ■

## Due cessioni, una sola Iva

La triangolazione comunitaria, che consente di tassare soltanto la seconda cessione nel paese finale di destinazione dei beni, è compatibile con le nuove regole sulle cessioni a catena

Per l'applicazione della disciplina della triangolazione comunitaria, non è necessario che il soggetto intermediario, promotore dell'operazione, sia stabilito in un paese Ue diverso da quelli di origine e di destinazione finale dei beni, occorrendo semplicemente che egli utilizzi un numero di partita Iva attribuito da un paese terzo