

IVA

Triangolazione comunitaria con soggetto extra-UE primo cedente

di Marco Peirolo

In un [precedente intervento](#) è stato evidenziato che l'Agenzia delle Entrate, con provvedimento n. 165827 del 29 dicembre 2015, ha disposto l'istituzione, presso il Settore Fiscalità internazionale e agevolazioni della Direzione Centrale Normativa, di un punto di contatto dedicato per il progetto pilota *Cross Border Ruling* (CBR), attivato dal Global forum sull'IVA della Commissione europea il 1° giugno 2013 con termine attualmente fissato al 30 settembre 2018. Il punto di contatto risponde per iscritto alle istanze di CBR presentate dai soggetti passivi identificati ai fini IVA in Italia che intendono effettuare **complesse operazioni transnazionali in uno o più Stati membri partecipanti al progetto pilota**, che attualmente sono Belgio, Danimarca, Estonia, Spagna, Francia, Cipro, Lituania, Lettonia, Malta, Ungheria, Paesi Bassi, Portogallo, Slovenia, Finlandia, Svezia, Regno Unito; è in corso di perfezionamento l'adesione della Polonia.

Tra le risposte fornite alle istanze di CBR già presentate da altri Stati membri, è interessante esaminare quella relativa alla “vendita a catena” effettuata da un'impresa belga ricorrendo allo schema della triangolazione.

In particolare, l'impresa belga ha acquistato i beni da un fornitore svizzero con successiva rivendita al suo cliente olandese.

Fermo restando che spedizione a quest'ultimo è curata direttamente dall'impresa svizzera, dalla descrizione del caso risulta che **l'impresa svizzera è identificata ai fini IVA in Belgio e in Olanda e che l'impresa belga ha un numero di partita IVA in Olanda**.

La questione interpretativa oggetto di istanza di CBR ha per oggetto il trattamento IVA da applicare nei seguenti due scenari:

- **1° scenario:** l'impresa svizzera trasferisce i beni da un magazzino in Belgio ad un magazzino in Olanda;
- **2° scenario:** l'impresa svizzera trasferisce i beni da un magazzino in Belgio direttamente a destinazione del cliente finale olandese.

Secondo la risposta fornita dalle Autorità fiscali, nel **primo scenario**:

- l'impresa svizzera, per il tramite del proprio numero di partita IVA belga, effettua un **trasferimento a “se stessi”, esente da IVA** in Belgio ex art. 138 par. 2, lett. c), della Direttiva n. 2006/112/CE e, corrispondentemente, un **acquisto intracomunitario**

imponibile in Olanda ai sensi dell'art. 21 della stessa Direttiva, per il quale deve assolvere l'imposta attraverso la propria posizione IVA locale;

- dopodiché, l'impresa svizzera, per il tramite del proprio numero di partita IVA olandese, effettua una **cessione interna all'Olanda** nei confronti del proprio cliente belga, **con addebito dell'IVA locale**. Il *reverse charge* non è applicabile, in quanto l'impresa belga non è stabilita in Olanda, ma soltanto identificata;
- infine, anche l'impresa belga effettua una **cessione interna all'Olanda con applicazione del reverse charge**, in quanto il cliente olandese è stabilito in tale Paese. Sebbene non sia indicato nella risposta di CBR, è da ritenere che, in applicazione dell'art. 219-bis della Direttiva n. 2006/112/CE, la fattura – senza addebito dell'imposta – sia emessa direttamente dall'impresa belga e non dal suo numero di partita IVA olandese.

Passando ad esaminare il regime impositivo connesso al secondo scenario.

- in via di principio, l'impresa svizzera, per il tramite del proprio numero di partita IVA belga, effettua una **cessione intracomunitaria “in senso stretto”, esente da IVA in Belgio** ex art. 138, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE, mentre il cliente belga, per il tramite della propria posizione IVA in Olanda, rileva il corrispondente **acquisto intracomunitario, imponibile** ai sensi dell'art. 20 della Direttiva n. 2006/112/CE. Tuttavia, è possibile suddividere la cessione intracomunitaria in un trasferimento a “se stessi” seguito da una cessione interna all'Olanda, applicando cioè il trattamento IVA del primo scenario (esenzione IVA in Belgio con imponibilità in Olanda in capo all'impresa svizzera);
- dopodiché, l'impresa belga effettua una **cessione interna all'Olanda con applicazione del reverse charge**, in quanto, come già anticipato, il cliente olandese è stabilito in tale Paese. Anche in questa ipotesi, pertanto, seppure non specificato nella risposta di CBR, la fattura senza addebito dell'imposta deve essere emessa direttamente dall'impresa belga e non dal suo numero di partita IVA olandese.