

IVA

Triangolazione con stabile organizzazione nel Paese UE di destinazione

di Marco Peirolo

Si ipotizzi che **l'impresa italiana**, con **stabile organizzazione in Germania**, acquisti i beni da un **fornitore belga** per rivenderli al proprio cliente tedesco.

Gli scenari che s'intendono esaminare sono due:

- i beni sono **trasportati direttamente dal fornitore belga al cliente finale tedesco**;
- i beni sono **trasportati dal fornitore belga al cliente finale tedesco in regime di "call-off stock"**, essendo introdotti in un deposito presso i locali del cliente tedesco, ma restano di proprietà dell'impresa italiana sino al momento dell'estrazione da parte del cliente tedesco.

Nel **primo scenario**, trovano applicazione le indicazioni contenute nella C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464 (Parte A, § 16.2), sicché è possibile ritenere che l'impresa nazionale, a prescindere dal possesso della stabile organizzazione in Germania:

- nel rapporto con il fornitore belga pone in essere un **acquisto intracomunitario**;
- nel rapporto con il cliente tedesco effettua una **cessione intracomunitaria**, ai sensi dell'art. 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331/1993.

Di conseguenza, l'impresa italiana:

- **riceve una fattura senza imposta che deve integrare e registrare** a norma degli artt. 46 e 47 del D.L. n. 331/1993, **senza tuttavia esporre l'IVA** a norma dell'art. 40, comma 2, dello stesso decreto. In particolare, IT deve: (i) numerare e integrare la fattura intracomunitaria ricevuta, indicando il controvalore in euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione, espressi in valuta estera, senza tuttavia indicare l'ammontare dell'IVA; (ii) annotare la fattura intracomunitaria così integrata, distintamente, nel registro delle fatture emesse (di cui all'art. 23 del D.P.R. n. 633/1972), entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricevimento della fattura, e con riferimento al mese precedente, mentre l'annotazione nel registro degli acquisti (di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 633/1972) **non è obbligatoria** non essendo possibile esercitare la detrazione;
- **emette fattura senza IVA**, ai sensi dell'art. 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331/1993, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, con

l'indicazione, in luogo dell'ammontare dell'imposta, che si tratta di operazione non imponibile e con l'eventuale specificazione della norma comunitaria o nazionale di riferimento. La fattura deve essere annotata, distintamente, nel registro delle fatture emesse (di cui all'art. 23 del D.P.R. n. 633/1972) designando espressamente sul documento il cliente tedesco quale responsabile, in sua sostituzione, del pagamento dell'imposta.

Per entrambe le operazioni sorge l'**obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari** entro il giorno 25 del mese successivo al periodo (mese o trimestre) di registrazione della fattura intracomunitaria, dai quali deve risultare in modo specifico il ricorso all'operazione triangolare, ancorché i beni non transitino materialmente per il territorio dello Stato. Nello specifico:

- nel **modello INTRA 2-bis**, nelle colonne 2 e 3, relative al fornitore, deve essere indicato il codice ISO e il numero identificativo del soggetto belga, mentre nella colonna 6 (natura della transazione) deve essere indicato il codice "A";
- nel **modello INTRA 1-bis**, nelle colonne 2 e 3 devono essere indicati il codice ISO e il numero identificativo del cliente tedesco, mentre nella colonna 5 (natura transazione) va specificato il codice "A".

Le colonne da 7 a 13 per le cessioni e da 8 a 15 per gli acquisti, riguardanti i **dati statistici, non devono essere compilate nemmeno** dai contribuenti tenuti alla presentazione mensile degli elenchi, in quanto i beni non entrano in Italia.

Nel **secondo scenario**, l'impresa italiana effettua un **trasferimento di beni "assimilato" ad una cessione intracomunitaria** ai sensi dell'art. 17, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE. Il suddetto trasferimento beneficia, in Belgio, dell'**esenzione** da IVA di cui all'art. 138, par. 1, della stessa Direttiva, essendo ivi territorialmente rilevante in base all'art. 32 della Direttiva, che individua il luogo della cessione con quello *"dove il bene si trova al momento iniziale della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente"*.

Fermo, pertanto, restando che **l'impresa italiana deve identificarsi in Belgio per adempiere agli obblighi connessi alla cessione intracomunitaria** ivi effettuata (es. fatturazione, elenco riepilogativo, dichiarazione periodica, ecc.), il trasferimento di beni a destinazione della Germania dà luogo al corrispondente acquisto intracomunitario "assimilato", la cui imposta, dovuta ai sensi degli artt. 20 e 40 della Direttiva n. 2006/112/CE, è assolta dalla **stabile organizzazione** tedesca dell'impresa italiana.

La cessione dei beni nei confronti del cliente tedesco, che ha luogo **nel momento del passaggio della proprietà**, vale a dire all'atto dell'**estrazione dal deposito**, soddisfa il presupposto territoriale in Germania, ove i beni sono fisicamente presenti. L'impresa italiana, **per il tramite della propria stabile organizzazione**, deve emettere la relativa fattura con addebito dell'imposta locale.

