

## IVA

---

### ***Semplificazione ad ampio raggio per le triangolazioni comunitarie***

di Marco Peirolo

Ai fini della configurabilità della **triangolazione comunitaria**, con la conseguente applicazione dell'IVA nello Stato membro di destinazione dei beni, l'operatore intermedio deve effettuare l'acquisto intracomunitario con un numero di identificazione attribuito da uno Stato membro **diverso** da quello di partenza dei beni, **a nulla rilevando** la circostanza che egli sia **stabilito e, quindi, identificato in tale Stato membro**.

Con questo principio si è espresso l'Avvocato generale presso la Corte di giustizia dell'Unione europea nelle **conclusioni presentate il 30 novembre 2017 nella causa C-580/16**.

Il tema è quello delle **condizioni** di applicazione della **semplicificazione** prevista per le triangolazioni comunitarie, vale a dire le operazioni in cui intervengono tre soggetti passivi identificati ai fini dell'IVA in tre distinti Stati membri della UE.

Il bene è ceduto da un soggetto passivo A, identificato ai fini IVA nello Stato membro 1, ad un soggetto passivo B, identificato ai fini IVA nello Stato membro 2, che, a propria volta, cede il medesimo bene ad un soggetto passivo C, identificato ai fini IVA nello Stato membro 3. Il bene viene **spedito o trasportato direttamente** dallo Stato membro 1 allo Stato membro 3.

L'**obiettivo** perseguito dal legislatore comunitario è quello di **esentare dall'IVA il soggetto passivo B per l'acquisto intracomunitario effettuato nello Stato membro 3**, cioè di destinazione del bene e, di conseguenza, di dispensarlo dall'obbligo d'identificazione ai fini IVA in tale Stato membro, incombendo al soggetto passivo C l'obbligo di assolvere l'imposta relativa alla cessione effettuata nel medesimo Stato membro dal soggetto passivo B.

Nel caso oggetto di controversia, una **società stabilita in Germania, ma identificata ai fini IVA in Austria**, ha acquistato un bene da un fornitore tedesco per poi rivenderlo al proprio cliente stabilito nella Repubblica ceca, con trasporto diretto del bene in tale ultimo Stato membro da parte del fornitore tedesco.

Il contesto normativo di riferimento è rappresentato dagli **articoli 40, 41, 42, 141 e 197** della Direttiva n. 2006/112/CE.

La questione principale si riferisce alle **condizioni** che devono sussistere affinché l'acquisto intracomunitario effettuato dal soggetto intermedio nello Stato membro di destinazione dei beni non sia ivi imponibile.

L'attenzione, nel caso di specie, è puntata sul **requisito dell'identificazione IVA** dei soggetti passivi che partecipano alla triangolazione, dovendosi stabilire, più nello specifico, se sia sufficiente verificare che l'operazione complessiva è stata posta in essere mediante l'**utilizzo di tre diversi numeri di identificazione** o se, al contrario, sia indispensabile appurare l'eventuale esistenza di **più numeri di identificazione in capo al soggetto intermedio**.

Tenuto, infatti, conto che **l'articolo 141, lett. c), della Direttiva** richiede, ai fini della semplificazione, che *“i beni acquistati in tal modo dal soggetto passivo di cui alla lettera a) [vale a dire dal soggetto passivo intermedio] siano direttamente spediti o trasportati a partire da uno Stato membro diverso da quello all'interno del quale egli è identificato ai fini dell'IVA e a destinazione della persona nei confronti della quale egli effettua la cessione successiva”*, il giudice del rinvio ha chiesto se tale disposizione implichi *“che la condizione ivi indicata non ricorre nel caso in cui il soggetto passivo risieda e sia identificato ai fini dell'IVA nello Stato membro da cui i beni siano spediti o trasportati anche nell'ipotesi in cui il soggetto medesimo utilizzi, ai fini dello specifico acquisto intracomunitario, un numero di identificazione IVA di un altro Stato membro”*.

Rispetto alla fattispecie oggetto di contestazione, occorre pertanto chiarire se sia di ostacolo all'applicazione della semplificazione prevista per le triangolazioni comunitarie la circostanza che, in qualità di soggetto intermedio, sia intervenuta una società che, benché nell'operazione abbia utilizzato il numero di identificazione acceso in Austria, risulti **stabilita** e, quindi, **identificata in Germania**, cioè nello **Stato membro da cui i beni sono partiti a destinazione della Repubblica ceca**.

L'Avvocato generale ha ritenuto che la semplificazione operi anche nella situazione descritta, in cui il soggetto intermedio è stabilito e identificato nello Stato membro di partenza dei beni, in quanto dall'**articolo 141, lett. a)** ed **e)**, della Direttiva si desume che la condizione richiesta per rientrare nello schema della triangolazione è che il soggetto intermedio **non sia stabilito nello Stato membro di arrivo dei beni**. Tale conclusione è giustificata dalla *ratio* della disposizione, siccome lo scopo delle misure di semplificazione è quello di evitare all'operatore intermedio di dovere assolvere l'obbligo di identificazione e di dichiarazione nello Stato membro del luogo di arrivo dei beni; sicché si rende necessario *“disattivare”* il principio dell'imposizione dell'acquisto intracomunitario nello Stato membro del luogo di destinazione dei beni e di trasferire sul cessionario finale l'imponibilità della cessione effettuata nei suoi confronti dall'operatore intermedio.

Del resto, osserva l'Avvocato generale, anche ai fini INTRASTAT, l'espressione *“numero di identificazione IVA (...) con il quale [il cessionario intermedio] ha effettuato tali acquisti”*, contenuta nell'**articolo 265, par. 1, lett. a), della Direttiva**, sembra indicare una **possibilità di scelta tra i diversi numeri di identificazione**. Questa interpretazione è coerente con la finalità del meccanismo in esame, in quanto il controllo dell'imposizione nel luogo di consumo finale del bene è sufficiente a giustificare la scelta del legislatore comunitario di non escludere la semplificazione qualora il cessionario intermedio possieda un altro numero di identificazione nello Stato membro in cui è stabilito, dal quale partono i beni a destinazione del cessionario finale.

Una soluzione diversa, che impedisca al soggetto passivo di scegliere liberamente la propria identificazione, creerebbe una significativa **disparità di trattamento** tra gli operatori e rischierebbe di limitare l'esercizio delle attività economiche, quando invece il numero di identificazione – come costantemente affermato dalla giurisprudenza comunitaria – costituisce soltanto un mezzo di prova.

In definitiva, conclude l'Avvocato generale, per rispettare il principio di proporzionalità e di effettività e, quindi, per attenersi alle **misure necessarie per assicurare l'esatta riscossione dell'imposta nello Stato membro di arrivo** dei beni, è sufficiente verificare che l'operazione complessiva sia stata posta in essere mediante **l'utilizzo di tre diversi numeri di identificazione**, sempreché la triangolazione così attuata non abbia carattere fraudolento.

Seminario di specializzazione

## CASI PRATICI DI REVERSE CHARGE E SPLIT PAYMENT

[Scopri le sedi in programmazione >](#)