

Semplificazione per triangolari intra Ue anche con doppia identificazione IVA

Per la Corte Ue il beneficio è riconosciuto anche nel caso di promotore identificato in due Stati membri

/ Luca BILANCINI e Simonetta LA GRUTTA

La semplificazione prevista per la cessione triangolare *intra* Ue sussiste anche nel caso in cui il promotore sia identificato ai fini IVA in due Stati membri differenti: lo Stato membro di partenza del bene e quello, "intermedio", da cui scaturisce l'operazione "a catena". Diversamente argomentando si limiterebbe, ingiustificatamente, la **libertà di esercizio** delle attività economiche dei soggetti passivi sulla base delle loro identificazioni ai fini IVA.

Questo, in estrema sintesi, uno dei due principi stabiliti dalla Corte di Giustizia Ue nella sentenza relativa alla causa [C-580/16](#) depositata nella giornata di ieri (*Firma Hans Bühler KG*).

Il fatto riguardava una società tedesca identificata ai fini IVA anche in Austria, che acquistava da fornitori stabiliti in Germania prodotti poi rivenduti a un cliente stabilito ai fini IVA nella Repubblica Ceca. I fornitori tedeschi riportavano sulle proprie fatture il numero identificativo IVA austriaco del promotore della **triangolazione**, e questi, a sua volta, inviava al cliente ceco fatture recanti il numero di partita IVA ottenuto in Austria.

Nel periodo in cui tali operazioni erano poste in essere, la società presentava elenchi INTRASTAT non indicando, erroneamente, la natura "triangolare" delle suddette operazioni. Solo successivamente essa depositava dichiarazioni corrette. L'Amministrazione finanziaria austriaca, anche in ragione delle errate comunicazioni INTRASTAT, considerava che gli acquisti dovessero essere assoggettati ad imposta in Austria, avendo la società acquirente utilizzato un numero identificativo di tale Stato.

In sostanza due sono le questioni poste al vaglio della Corte. La prima verte sulla corretta interpretazione dell'[art. 141](#) della direttiva 2006/112/CE, che prevede, a determinate condizioni, un'**esenzione** rispetto alla regola generale dettata dall'[art. 40](#) della medesima direttiva, secondo cui si considera luogo di acquisto intracomunitario di beni quello "in cui questi si trovano al momento dell'arrivo, della spedizione o del trasporto a destinazione dei beni".

La seconda attiene invece al fatto che la disapplicazione dell'esenzione possa derivare da una non corretta compilazione dei modelli Intrastat.

Tra le condizioni dettate dal citato art. 141 della direttiva 2006/112/CE affinché gli Stati membri possano non assoggettare ad IVA gli acquisti intracomunitari di beni effettuati nel proprio territorio vi sono le seguenti:

- l'acquisto deve essere effettuato da un soggetto passivo non stabilito nello Stato membro in questione, ma

- identificato ai fini IVA in un altro Stato membro (lettera a);

- l'acquisto dei beni deve essere effettuato ai fini di una successiva cessione degli stessi beni (lettera b);

- i beni in tal modo acquisiti dal soggetto passivo devono essere **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 destinati alla persona nei cui confronti viene effettuata la successiva cessione (lettera c).

La formulazione letterale del requisito di cui alla lettera c) potrebbe condurre a ritenere che, nel caso di specie, considerato che i beni sono stati spediti da uno Stato membro in cui il soggetto promotore possedeva un numero di identificazione IVA, il beneficio dell'esenzione dovesse essere **negato**; saremmo quindi in presenza di un'operazione che non potrebbe qualificarsi come "intracomunitaria".

Pur tuttavia, come rilevato dalla Corte Ue, "per quanto riguarda l'interpretazione di una norma di diritto dell'Unione, si deve tenere conto non solo della lettera della stessa, ma anche del suo contesto e degli **scopi perseguiti** dalla normativa di cui essa fa parte (punto 33 della sentenza in commento, e tra le altre, Corte di Giustizia UE 19 settembre 2000 causa C-156/98, punto 50).

Una corretta interpretazione della lettera c) dell'art. 141 non può prescindere dal contesto e dalle finalità di tale disposizione, che portano a ritenere che la condizione prevista per l'esenzione "designa uno Stato membro diverso da quello in cui l'acquirente è identificato ai fini dell'IVA per lo **specifico acquisto** che realizza" (punto 35).

Violazioni relative ai modelli INTRASTAT solo formali a certe condizioni

Secondo la Corte Ue nell'ipotesi in cui un acquirente sia identificato ai fini IVA in più Stati membri, si deve tenere conto solo del numero di identificazione IVA con cui ha effettuato l'**acquisto intracomunitario** per valutare se ricorra la condizione di esenzione prevista dall'art. 141 lett. c) della direttiva 2006/112/CE (punto 38). Ciò che rileva ai fini della non imponibilità non è tanto la circostanza che il soggetto promotore possegga anche un'identificazione IVA nello Stato membro di partenza dei beni, quanto il fatto che abbia effettuato l'acquisto con un numero identificativo IVA attribuito in altro Stato.

In merito alla seconda questione i giudici della Corte

Ue hanno affermato un principio altrettanto significativo.

L'errata compilazione dei modelli INTRASTAT costituisce una violazione di natura **formale** che non può incidere sulla qualificazione sostanziale dell'operazione.

Va peraltro sottolineato quanto affermato dall'Avvoca-

to generale nelle proprie [conclusioni](#), ovvero che tale principio trova un limite laddove il soggetto abbia intenzionalmente posto in essere la violazione nell'ambito di una frode fiscale e nel caso in cui tale inosservanza abbia l'effetto di impedire che sia fornita "**prova certa** del rispetto dei requisiti sostanziali" (punto 59).