

Risposta n. 111/2026

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Operazioni a catena, articolo 41–ter del d.l. n. 331 del 1993. Obbligo di identificazione nel territorio dello Stato.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante (di seguito anche "Società" o "Contribuente") è una società residente ai fini IVA in Germania, attiva nel commercio e nella distribuzione di mobili e relativi componenti e accessori. La Società svolge la propria attività commerciale in tutto il mondo, ivi compresa l'Italia, dove non risulta essere né registrata né stabilita ai fini IVA. L'Istante acquista beni da fornitori stabiliti nel territorio unionale, in particolare in Polonia, per poi cederli ad acquirenti europei.

Nel 2023, una società cedente polacca vendeva i propri beni all'Istante che procedeva a rivenderli a una società italiana.

Il trasporto, avvenuto direttamente dalla Polonia all'Italia, è stato curato dall'Istante.

Nella fattispecie appena decritta, l'Istante dichiara di aver agito quale promotore di un'operazione «*triangolare comunitaria*», come definita dall'articolo 141 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto (di seguito, "Direttiva IVA"). Il cedente polacco ha emesso dalla sua partita IVA polacca la fattura relativa alla cessione intracomunitaria di beni verso la partita IVA tedesca dell'Istante che, successivamente, ha emesso dalla sua partita IVA tedesca, la fattura verso la partita IVA italiana del cessionario. Viene rilevato che, in Germania, l'Istante ha dichiarato **i)** l'acquisto dal cedente polacco quale acquisto intracomunitario di beni e **ii)** la rivendita verso il cessionario italiano come cessione intracomunitaria di beni.

La fattura emessa dall'Istante al cessionario italiano non fa riferimento all'articolo 141 della Direttiva IVA, né all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, non designando infine il cessionario italiano come debitore dell'imposta. La Società riferisce, inoltre, che il cessionario italiano ha già assolto l'IVA relativa all'acquisto intracomunitario mediante inversione contabile in Italia. L'Istante chiede, pertanto, chiarimenti in merito **i)** alla possibilità di applicare il regime fiscale previsto per le triangolazioni intracomunitarie e, in subordine qualora la scrivente Amministrazione non dovesse ritenere applicabile l'anzidetto regime **ii)** alle eventuali sanzioni irrogate

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante rileva, anzitutto, che dal combinato disposto degli articoli 141 e 197 della Direttiva IVA deriva che le fatture emesse da un operatore intermedio nel contesto di un'operazione triangolare comunitaria debbano essere conformi all'articolo 226, paragrafo 11-*bis* della medesima Direttiva. Ai sensi di tale disposizione, infatti, il riferimento all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile deve essere incluso in fattura *«quando il cliente è responsabile del pagamento dell'IVA»*.

La Società, inoltre, fa riferimento a quanto stabilito dall'articolo 46 del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, il quale disciplina il contenuto della fattura da emettere in caso di operazioni intracomunitarie. L'Istante rinvia alla sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea (di seguito, "CGUE"), nella causa C247/21 dell'8 dicembre 2022, in cui i giudici hanno stabilito che il riferimento all'inversione contabile è necessario per designare il destinatario finale quale soggetto tenuto al pagamento dell'IVA, ai sensi dell'articolo 197 della Direttiva IVA, con lo scopo di garantire che quest'ultimo assolva l'imposta nello Stato membro di destinazione.

L'Istante stesso, sul punto, rileva come l'assenza del riferimento all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile e la mancata individuazione del cessionario quale debitore dell'IVA sulle fatture, determinino il venir meno di un requisito sostanziale ai fini dell'applicazione della regola di semplificazione prevista per le operazioni triangolari comunitarie.

Sul punto, richiama un altro passaggio della sentenza C--247/21, in cui la CGUE precisa chiaramente che *"l'omissione, in fattura, della dicitura "inversione contabile" richiesta da tale disposizione non può essere successivamente rettificata mediante l'aggiunta di un'indicazione la quale precisi che tale fattura riguarda un'operazione*

triangolare intracomunitaria e che il debito d'imposta è trasferito al destinatario della cessione". Ciò in quanto *"l'adempimento a posteriori di una condizione necessaria della fattispecie ai fini del trasferimento del debito da IVA al destinatario di una cessione non costituisce una rettifica. Si tratta dell'emissione per la prima volta della fattura prescritta, la quale non può avere effetto retroattivo"*. Tuttavia, richiamando le conclusioni dell'Avvocato Generale, l'Istante evidenzia la differenza tra *"rettifica della fattura"* ed *"emissione per la prima volta della fattura"*. In particolare, se è vero che *"l'adempimento a posteriori di una condizione necessaria della fattispecie non costituisce una rettifica, bensì l'emissione per la prima volta della fattura prescritta"*, se ne deduce che *"gli effetti giuridici del regime di semplificazione amministrativa operano ex nunc"*. In sostanza, sostiene la Società, in considerazione del fatto che *"la direttiva IVA non fissa un termine finale per il ricorso al regime semplificato è dunque possibile esercitare l'opzione anche a posteriori"*.

Tanto premesso, l'Istante intende:

- emettere, tramite la propria partita IVA tedesca, una nota di credito a storno totale della fattura originaria;
- emettere successivamente, sempre tramite la propria partita IVA tedesca, una nuova fattura che riporti **i)** il riferimento all'articolo 141 della Direttiva IVA, **ii)** l'indicazione *"reverse charge"* e **iii)** la designazione del Cessionario Italiano;
- applicare il regime di semplificazione previsto dall'articolo 141 della Direttiva IVA.

In via subordinata, qualora fosse ritenuta necessaria l'identificazione ai fini IVA in Italia in capo all'Istante, questo qualificherebbe le operazioni come **i)** acquisto

intracomunitario dal Cedente Polacco in Italia ai sensi degli articoli 38 e 40 del decreto legge n. 331 del 1993, citato e **ii**) successiva cessione locale di beni, da effettuare dalla partita IVA tedesca dell'Istante, ai sensi dell'articolo 17, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito, "Decreto IVA").

In tal caso, l'Istante ritiene di dover applicare le seguenti sanzioni formali:

- da 500 a 2000 euro per la tardiva identificazione ai fini IVA in Italia ai sensi dell'articolo 5, comma 6, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;

- da 1000 a 8000 euro per la non corretta tenuta delle scritture contabili ai sensi dell'articolo 9, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997;

- da 500 a 20,000 euro per l'omessa applicazione del meccanismo dell'inversione contabile in Italia ai sensi dell'articolo 6, comma 9-bis del d.lgs. n. 471 del 1997;

- da 500 a 1000 euro per l'omessa presentazione degli elenchi riepilogativi Intrastat ai sensi dell'articolo 11, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997;

- da 500 a 2000 euro per l'omessa comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA ai sensi dell'articolo 11, comma 2-ter, del d.lgs. n. 471 del 1997;

- da 250 a 2000 euro per l'omessa presentazione della dichiarazione IVA annuale ai sensi dell'articolo 5, comma 3, del d.lgs. n. 471 del 1997.

Non ritiene applicabili sanzioni per la fatturazione dell'operazione attiva nei confronti del Cessionario Italiano.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rileva che i chiarimenti che seguono sono forniti sulla base degli elementi e dei fatti rappresentati in istanza, assunti acriticamente, con particolare

riferimento alla descrizione delle cessioni avvenute e delle loro finalità commerciali, nonché al ruolo delle società in esse coinvolte. Rimane impregiudicato qualsiasi potere di controllo e verifica da parte dei competenti uffici dell'Amministrazione finanziaria.

Tanto premesso, occorre rilevare che, alla fattispecie in esame si ritiene applicabile l'articolo 36-*bis* della Direttiva IVA, introdotto, con efficacia dal 1° gennaio 2020 dalla Direttiva 2018/1910/UE del 2018 (c.d. "*direttiva quick fixes*").

Tale disposizione, recepita nell'ordinamento interno dall'articolo 41-*ter* del d.l. n. 331 del 1993, stabilisce che *«1. Qualora lo stesso bene sia successivamente ceduto e sia spedito o trasportato da uno Stato membro a un altro direttamente dal primo cedente all'ultimo acquirente nella catena, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio.*

2. In deroga al paragrafo 1, la spedizione o il trasporto sono imputati unicamente alla cessione di beni effettuata dall'operatore intermedio se quest'ultimo ha comunicato al cedente il numero di identificazione IVA attribuitogli dallo Stato membro a partire dal quale i beni sono spediti o trasportati.

3. Ai fini del presente articolo, per «operatore intermedio» s'intende un cedente all'interno della catena diverso dal primo cedente della catena, che spedisce o trasporta i beni esso stesso o tramite un terzo che agisce per suo conto».

Al riguardo, si rinvia a quanto precisato nelle "*Note Esplicative riguardanti le modifiche del sistema dell'IVA nell'UE relative al regime di calloffstock, alle operazioni a catena e all'esenzione delle cessioni intracomunitarie di beni*", pubblicate a dicembre 2019 dalla Commissione europea. In tale documento, è precisato che affinché si applichi l'articolo 36-*bis* della Direttiva IVA devono essere soddisfatte le condizioni seguenti:

- i beni devono essere ceduti in successione: pertanto, è necessario che almeno tre soggetti siano coinvolti nell'operazione a catena;

- i beni devono essere spediti o trasportati da uno Stato membro verso un altro Stato membro;

- i beni devono essere trasportati o spediti direttamente dal primo cedente all'ultimo acquirente della catena.

Se queste condizioni sono soddisfatte, l'articolo 36--*bis*, paragrafo 1, della Direttiva IVA stabilisce la disposizione generale secondo cui la spedizione o il trasporto dei beni sono imputati alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio, che effettua un acquisto intracomunitario, qualora questi fornisca al suo cedente un numero di identificazione IVA diverso da quello dello Stato membro da cui i beni sono spediti o trasportati. Quest'ultimo è qualificato come il cedente, all'interno della catena, diverso dal primo cedente, che spedisce o trasporta i beni per suo conto o tramite un terzo che agisce per suo conto. Qualora, tuttavia, l'operatore intermedio fornisca al suo cedente un numero di identificazione IVA dello Stato membro da cui i beni sono spediti o trasportati, può considerarsi acquisto intracomunitario quello effettuato dall'acquirente dell'operatore intermedio.

Tanto premesso, in merito alla fattispecie in esame, si rileva che:

- i beni sono stati trasportati dalla Polonia all'Italia;

- il trasporto è stato curato dall'Istante che, pertanto, agisce come operatore intermedio;

- l'Istante ha fornito al primo cedente un numero di identificazione IVA tedesco (e non polacco).

Da quanto precede, si ritiene che al caso di specie sia applicabile l'articolo 36-*bis* della Direttiva IVA, come recepito nell'ordinamento dall'articolo 41--*ter* del d.l. n. 331 del 1993.

Ne consegue che l'operazione di acquisto tra la Società e l'acquirente italiano è un'operazione interna e che la Società era tenuta a identificarsi in Italia. Infine, per quanto attiene alla individuazione delle sanzioni applicabili nel caso di specie, si osserva che tale valutazione esula dalla disciplina dell'interpello, strumento finalizzato

All'interpretazione delle norme tributarie, implicando valutazioni di fatto di competenza degli uffici accertativi in fase di controllo. Conseguentemente, il quesito posto non può essere risolto in questa sede e, come tale, va dichiarato inammissibile.

**firma su delega del Direttore Centrale
atto di delega prot. R.I. 7107 del 13.05.2026**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**