

IMPOSTE E TASSEdi **FRANCESCO ZUECH****Detrazione critica nel caso di doppia cessione franco partenza**

Il nuovo art. 36-bis della direttiva conferma che in una cessione intra a catena non può essere interna quella tra due soggetti nazionali se il trasporto intracomunitario è imputabile alla cessione verso il cessionario finale residente.

Il nuovo art. 36- *bis* della direttiva 2006/112/CE, in vigore dal 1.01.2020, detta regole comuni per individuare quale sia la cessione intracomunitaria in una serie di cessioni a catena. Secondo tale norma, sono a catena **le cessioni successive di beni che sono oggetto di un unico trasporto intracomunitario** (cioè tra 2 diversi Stati membri) direttamente dal primo cedente all'ultimo acquirente della catena. Come già evidenziato su queste pagine, in tale contesto **solo una delle varie cessioni può essere intracomunitaria** (non imponibile), mentre le altre devono essere considerate interne. Come precisato nelle Note esplicative della Commissione Europea (dicembre 2019) la norma in questione non compromette l'applicazione della disciplina della c.d. " *triangolare comunitaria semplificata* " (artt. 42, 141 e 197 Direttiva) che si configura in presenza di 3 operatori identificati in 3 diversi Paesi (es. FR, IT, DE) con trasporto dei beni dal 1° (FR) al 3° (DE) e che **consente all'intermedio (IT) di non doversi identificare anche a destino** (o eventualmente in partenza) secondo le regole delle cessioni a catena oggi puntualmente regolate dal citato art. 36- *bis*.

Fuori da tale semplificazione, però, **solo una cessione può essere considerata non imponibile**, mentre le altre sono da considerare interne con probabile obbligo identificativo degli altri soggetti anche nello Stato di partenza o di arrivo, a seconda dei casi. Si consideri, per esempio, la seguente cessione a catena non gestibile in modo semplificato: FR1 che vende a IT1 che vende a IT2 con beni in trasporto da FR1 a IT2. Le nuove regole, confermando gli insegnamenti della Corte di Giustizia, portano a concludere che nel caso in analisi:

1. **se il trasporto è a cura del primo cedente (FR1)**, la cessione intracomunitaria è quella verso IT1 con la conseguenza che la seconda (tra IT1 e IT2) è nazionale con regolare addebito dell'Iva;
2. le conclusioni sono analoghe **se il trasporto è a cura del soggetto intermedio IT1** (purché non si identifichi in FR o comunque non comunichi detta posizione al proprio fornitore FR1);
3. **se il trasporto è a cura, invece, del cessionario finale IT2**, cioè nel caso di doppia cessione franco partenza FR, quella tra IT1 e IT2 non può essere considerata una cessione nazionale con addebito dell'Iva nazionale, pena il rischio, per IT2, di vedersi contestare la detrazione dell'Iva addebitata.

Nel terzo caso, infatti, quella fra i 2 soggetti nazionali non è una cessione interna (in IT) bensì una **cessione intracomunitaria** tra IT1, che si deve identificare in FR fatturando da tale posizione, e IT2 che effettua, invece, un acquisto intracomunitario in Italia (e quella tra FR1 e IT1 diventa, invece, una cessione interna in FR).

Le conclusioni, anche in termini di criticità per la **detrazione dell'Iva erroneamente addebitata**, sono conformi a precedenti giurisprudenziali della Corte di Giustizia: sentenza 21.02.2018, in causa C-628/16 (*Kreuzmayr GmbH*), e sentenza 10.07.2019, in causa C-273/18 (*KurÅjuze*). In questa seconda sentenza (Å§ 41) è stato precisato che, salvo ipotesi di abuso, l'acquirente finale deve poter chiedere il **rimborso al fornitore dell'imposta indebitamente versata**. Si osserva che in tal senso depone la normativa italiana (art. 30- *ter*, c. 2, D.P.R. 633/1972) che, eccetto l'ipotesi di frode, consente al fornitore di chiedere rimborso all'Eraio entro 2 anni dall'avvenuta restituzione al cessionario/committente.