

IVA

Ai fini Iva per le lavorazioni intracomunitarie conta la destinazione dei beni lavorati

di Marco Peirolo

Nell'ambito delle **lavorazioni intracomunitarie di beni** può accadere che l'**ordine di vendita** sia **anteriore o successivo al trasferimento dei beni nel Paese del terzista**.

Ipotizziamo che un'impresa francese incarichi il **terzista italiano** di lavorare i beni inviati in Italia dalla Francia.

Stando al tenore letterale dell'art.38, comma 5, lett. a), del D.L. n. 331/1993, **non dà luogo ad un acquisto intracomunitario**, soggetto a IVA in Italia, “*l'introduzione nel territorio dello Stato di beni oggetto di perizie o di operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali (...), se i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente, soggetto passivo d'imposta, nello Stato membro di provenienza o per suo conto in altro Stato membro ovvero fuori del territorio della Comunità*”.

La norma in esame deve essere interpretata alla luce del corrispondente art. 17, par. 2, lett. f), della Direttiva n. 2006/112/CE, secondo cui il trasferimento a destinazione dell'Italia non configura un acquisto intracomunitario alla condizione che “*il bene, al termine della perizia o dei lavori, sia rispedito al soggetto passivo nello Stato membro a partire dal quale era stato inizialmente spedito o trasportato*”.

La sentenza resa dalla Corte di Giustizia nelle cause riunite C-606/12 e C-607/12 del 6 marzo 2014 ha, infatti, messo in luce l'**illegittimità della disposizione interna**, oltre che di quella – speculare – contenuta nell'art. 41, comma 3, del D.L. n. 331/1993, che esclude la configurabilità di una cessione intracomunitaria in caso di invio di beni “*in altro Stato membro, oggetto di perizie o delle operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali indicate nell'art. 38, comma 5, lettera a) (...)*”.

In pratica, affinché il trasferimento dei beni dalla Francia all'Italia non si qualifichi come cessione intracomunitaria in Francia e come acquisto intracomunitario in Italia è richiesto che i suddetti beni restino **temporaneamente nel nostro Paese** siccome **destinati ad essere rispediti, successivamente alla lavorazione, in Francia**; in caso contrario, si realizza un **trasferimento intracomunitario a "se stessi"**, imponibile IVA in Italia ai sensi dell'art. 38, comma 3, lett. b), del D.L. n. 331/1993 (corrispondente all'art.17, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE).

Ipotizzando che la condizione in esame non sia soddisfatta, è dato osservare che il **momento di effettuazione dell'ordine di vendita** dei beni lavorati è **irrilevante** ai fini degli obblighi IVA che l'impresa francese deve adempiere nel territorio dello Stato italiano.

Infatti, che l'ordine di vendita sia **anteriore o successivo al trasferimento dei beni in Italia**, resta fermo l'obbligo, da parte dell'operatore francese, di **identificarsi ai fini IVA** direttamente (ex art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972) o per mezzo di un rappresentante fiscale.

Come anticipato, l'apertura della partita IVA è indispensabile per provvedere all'acquisizione intracomunitaria dei beni trasferiti in Italia e, in definitiva, se i beni da lavorare sono stati ivi trasferiti in sospensione d'imposta si rende necessario **regolarizzare l'acquisto intracomunitario, previa identificazione ai fini IVA** (C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464, § B.1.3). In proposito, l'art. 17, par. 3, della Direttiva n. 2006/112/CE dispone che la regolarizzazione deve essere operata rispetto al momento in cui la condizione sospensiva cessa di essere soddisfatta (nella specie, quando è intervenuto l'ordine di vendita, successivamente al trasferimento dei beni in Italia).

Riguardo al **trattamento IVA della vendita dei beni lavorati**, si fa presente che se **l'acquirente è un'impresa italiana**, la partita IVA accesa in Italia dall'impresa francese non può addebitare l'IVA sulla cessione interna posta in essere. In questa ipotesi, l'art. 17, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972 impone, infatti, l'applicazione del **reverse charge** da parte del cliente italiano e, sul punto, è utile richiamare la circolare dell'Agenzia delle Entrate 29 luglio 2011 n. 37 (§ 4.2), nella parte in cui viene precisato che, dal 1° gennaio 2010, “*l'IVA relativa a tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi territorialmente rilevanti ai fini dell'imposta in Italia - rese da soggetti non residenti (ad eccezione di quelle rese per il tramite di una stabile organizzazione in Italia) - deve sempre essere assolta dal cessionario o committente, quando questi sia un soggetto passivo stabilito in Italia, mediante l'applicazione del meccanismo del reverse charge, ancorché il cedente o prestatore sia identificato ai fini IVA in Italia, tramite identificazione diretta o rappresentante fiscale*”.

Se, invece, **l'acquirente è un'impresa non italiana**, è la partita IVA italiana dell'impresa francese che deve fatturare l'operazione applicando il **regime di non imponibilità** proprio delle cessioni intracomunitarie o delle cessioni all'esportazione, nonché adempiere agli altri ulteriori obblighi previsti dalla normativa italiana (es. modelli INTRASTAT, dichiarazione IVA annuale, ecc.). In questo caso, infatti, la cessione è territorialmente rilevante in Italia, ai sensi dell'art. 7-bis, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, per cui gli obblighi IVA vanno adempiuti nel nostro Paese.