

IVA

Individuazione del luogo delle cessioni per i beni lavorati

di **Marco Peirolo**

Dalla sentenza resa dalla **Corte di Giustizia nella causa C-446/13 del 2 ottobre 2014** si desume che la natura, **intracomunitaria o interna**, della cessione dipende, innanzitutto, dall'**oggetto dell'ordine d'acquisto** del cessionario non residente, che può essere:

- il **bene lavorato**, oppure
- il **bene da lavorare**.

Nella prima ipotesi (**cessione del bene lavorato**), la cessione è intracomunitaria se è effettuata, a titolo oneroso, nei confronti di un soggetto identificato ai fini IVA in altro Paese membro.

Per applicare la non imponibilità di cui all'art. 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331/1993 è indispensabile che il **luogo della cessione** sia situato in Italia. Dall'art. 32 della Direttiva n. 2006/112/CE si desume che il bene lavorato, cioè conforme al contratto di compravendita, deve partire dal territorio dello Stato a destinazione del cessionario comunitario.

Questa condizione è soddisfatta non solo quando la lavorazione sia **eseguita in Italia**, ma anche quando la stessa sia **effettuata in altro Paese membro**, purché il bene lavorato ritorni in Italia prima del trasporto/spedizione al cliente estero.

In caso di **lavorazione "esterna"**, cioè in altro Paese membro, se il bene lavorato non ritorna in Italia, è dato osservare che **il cedente italiano deve identificarsi nel Paese UE del terzista** ai fini:

- sia dell'acquisizione intracomunitaria del bene inviato a scopo di lavorazione, che dà luogo ad un **trasferimento a "se stessi"**, da fatturare, in Italia, in regime di non

imponibilità di cui all'art. 41, comma 2, lett. c), del D.L. n. 331/1993;

- sia della **cessione intracomunitaria del bene lavorato**, qualora il cessionario non sia identificato nello stesso Paese UE del terzista. In caso contrario (terzista e cliente identificati nello stesso Paese membro), la cessione deve essere fatturata:
 1. dal cedente italiano, come **operazione non soggetta** ex art. 21, comma 6-*bis*, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, se l'obbligo d'imposta è traslato sul cessionario (*reverse charge*);
 2. dalla **posizione IVA locale del cedente italiano**, se l'obbligo d'imposta non è traslato sul cessionario.

Nella seconda ipotesi considerata (), la cessione è intracomunitaria se ricorre la specifica condizione prevista dall'art. 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331/1993, che richiede che i beni ceduti siano “ ”.

Dato che l'ordine d'acquisto ha per oggetto il bene da lavorare, non conta il luogo di esecuzione della prestazione, che può essere anche quello del cliente comunitario, ma il **luogo di partenza del bene da lavorare**, che deve coincidere con il territorio dello Stato italiano (si veda, sul punto, la C.M. 10 giugno 1998, n. 145/E, § 3.2).

Rispetto all'ipotesi considerata, potrebbe accadere che il cessionario comunitario **non sia in grado di conoscere la destinazione finale dei beni fino al termine della lavorazione**. In questa situazione, è opportuno applicare l'IVA sulle eventuali **fatture d'acconto** emesse dal cedente italiano, con successiva attivazione della procedura di **variazione in diminuzione** di cui all'art. 26, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972 – nel rispetto del termine annuale previsto dalla norma – per i beni trasportati/spediti al di fuori dell'Italia dopo la lavorazione.

Per le **fatture di saldo** non si pongono, invece, particolari problemi, applicandosi il regime di non imponibilità in dipendenza della destinazione dei beni lavorati.