

## IVA

---

### ***L'IVA sui trasferimenti intracomunitari di beni a scopo di lavorazione***

di **Marco Peirola**

L'art. 13 della L. 29 luglio 2015, n. 115 (Legge europea 2014), pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 178 del 3 agosto 2015, ha modificato gli artt. 38 e 41 del D.L. n. 331/1993, riguardanti la disciplina degli scambi intracomunitari di beni, **con effetto dal 18 agosto 2015**.

In particolare, sono stati riformulati gli artt. 38, comma 5, lett. a), e 41, comma 3, del D.L. n. 331/1993 al fine di stabilire che il **regime sospensivo**, previsto per i trasferimenti intracomunitari di beni a scopo di lavorazione o di perizia, presupponga che i beni, al termine della prestazione, siano **trasportati o spediti nel Paese membro di origine**.

A seguito delle novità introdotte dalla L. n. 115/2015, è stato previsto che **non costituisce acquisto intracomunitario**, imponibile 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”* e, specularmente, che **non costituisce cessione intracomunitaria**, non imponibile in Italia, l'invio nel territorio di altro Stato membro di beni *“oggetto di perizie o delle operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali (...) se i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente, soggetto passivo d'imposta, nel territorio dello Stato (...)”*.

La modifica ha allineato la normativa interna a quella comunitaria di riferimento, posto che – in base all'art. 17, par. 2, lett. f), della Direttiva n. 2006/112/CE – il principio di imposizione nel Paese membro di destinazione **non si applica** se, allo stesso tempo, la prestazione ha *“per oggetto la perizia o lavori riguardanti il bene materialmente eseguiti nel territorio dello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto del bene”* e *“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”*.

Nella disciplina nazionale, invece, la deroga **non è subordinata alla condizione che i beni lavorati siano ritrasferiti nel Paese di origine**. Infatti, in base all'art. 38, comma 5, lett. a), del D.L. n. 331/1993, relativo ai **trasferimenti “in entrata”**, è irrilevante la successiva destinazione dei beni lavorati, tant'è che gli stessi possono essere inviati nel Paese membro di origine o in altro Paese membro, ovvero in un Paese extra-UE; allo stesso modo, per i **trasferimenti “in uscita”**, l'art. 41, comma 3, del D.L. n. 331/1993 non pone alcuna condizione in ordine alla successiva destinazione dei beni lavorati, sicché la deroga risulta applicabile a prescindere dal luogo di invio dei beni al termine della prestazione.

L'**illegittimità della normativa interna** è stata messa in luce dalla Corte di giustizia nella sentenza di cui alle cause riunite C-606/12 e C-607/12 del 6 marzo 2014 (*Dresser-Rand*), giustificando l'avvio, da parte della Commissione europea, della **fase pre-contenziosa** nei confronti dello Stato italiano (EU Pilot 6286/14/TAXUD).

Secondo i giudici europei, l'invio del bene lavorato al soggetto passivo nello Stato membro a partire dal quale tale bene era stato inizialmente trasportato o spedito è una **condizione essenziale** per l'applicazione del regime sospensivo e, in difetto, si rientra automaticamente nell'ipotesi del **trasferimento a "se stessi"**, con applicazione dell'IVA nel Paese di destinazione ai sensi dell'art. 17, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE, recepito dagli artt. 38, comma 3, lett. b), e 41, comma 2, lett. c), del D.L. n. 331/1993.

Come anticipato, la modifica normativa è **entrata in vigore il 18 agosto 2015**, ma gli effetti della pronuncia della Corte di giustizia si sono prodotti anche anteriormente a tale data e, al riguardo, occorre osservare che il mancato o il non corretto recepimento delle disposizioni comunitarie rappresenta, per lo Stato inadempiente, un **evidente rischio**. Laddove, infatti, le disposizioni contenute nella Direttiva IVA siano **dettagliate e sufficientemente precise**, come nel caso della previsione della citata lett. f) del par. 2 dell'art. 17, in caso di difformità tra la normativa comunitaria e la normativa interna, lo Stato e il contribuente si trovano in **due diverse posizioni di forza**, in quanto lo Stato non può che pretendere l'applicazione della disciplina nazionale, non potendo invocare la diretta applicabilità della disciplina comunitaria non correttamente recepita, mentre il contribuente può scegliere se applicare la disciplina interna, ovvero quella comunitaria (Corte di Giustizia, 3 marzo 2011, causa C-203/10 e Id., 17 luglio 2008, causa C-226/07).

Ebbene, l'impresa italiana, se opera come **terzista**, deve applicare il regime IVA previsto per le lavorazioni relative a beni mobili, sicché – nei rapporti con il committente, soggetto passivo, stabilito in altro Paese membro – effettua un'operazione non soggetta a IVA ai sensi dell'art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972; in pratica, la disciplina della lavorazione non è influenzata dal trattamento IVA dei movimenti intracomunitari di beni a scopo di lavorazione.

L'impresa italiana che, invece, operi come **committente della lavorazione resa dal terzista stabilito in altro Paese membro** deve comunque rispettare la normativa locale, ove quest'ultima – essendo allineata a quella comunitaria di riferimento – consideri il trasferimento dei beni come un acquisto intracomunitario a "se stessi"; ciò significa, che l'operatore nazionale deve identificarsi ai fini IVA nel Paese membro del terzista al fine di assoggettare ad imposta l'acquisto intracomunitario posto in essere.

