

## IVA

---

### **L'IVA relativa ai beni inviati da San Marino in Italia in conto lavoro**

di Marco Peirolo

Il trattamento IVA dei passaggi di beni a scopo di lavorazione tra il territorio di San Marino e quello italiano e viceversa, non essendo stato espressamente disciplinato dal D.M. 24 dicembre 1993, è stato oggetto di chiarimenti da parte della C.M. 20 aprile 19873, n. 30/510542 (Parte n. 4).

I **beni inviati a scopo di lavorazione in Italia da operatori sammarinesi** devono essere annotati da coloro che eseguono la lavorazione in apposito registro tenuto ai sensi dell'art. 39 del D.P.R. n. 633/1973. Tale annotazione è effettuata sulla scorta di apposita **nota di accompagnamento**, emessa dal committente con l'indicazione della natura e quantità dei beni in questione, debitamente vidimata dall'Ufficio tributario di San Marino.

Il duplo della fattura emessa dall'operatore italiano per la lavorazione deve essere **vistato dall'Ufficio tributario di San Marino** al fine di provare l'avvenuta reintroduzione dei beni nel territorio sammarinese.

In merito al regime impositivo della lavorazione, **sino al 31 dicembre 2009**, il corrispettivo della lavorazione beneficiava della **non imponibilità** IVA di cui all'art. 9, comma 1, n. 9), del D.P.R. n. 633/1972, che fa riferimento ai **trattamenti** di cui all'art. 176 del D.P.R. n. 43/1973 (es. lavorazione, compresi il montaggio, l'assiemaggio e l'adattamento ad altre merci, trasformazione e riparazione, compresi il riattamento e la messa a punto), **eseguiti su beni di provenienza estera non ancora definitivamente importati**, nonché su beni nazionali, nazionalizzati o comunitari, destinati ad essere esportati da o per conto del prestatore del servizio o del committente non residente nel territorio dello Stato.

**Dal 1° gennaio 2010**, la disciplina della territorialità IVA distingue le prestazioni rese nei confronti di committenti soggetti passivi d'imposta (**B2B**) da quelle rese nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta (**B2C**). Le disposizioni che disciplinano la territorialità delle prestazioni di servizi sono contenute dagli articoli che vanno dal 7-ter al 7-septies del D.P.R. n. 633/1972 e prevedono – a far data dal 1° gennaio 2010 – due criteri base:

- il primo, dettato dall'art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, per le prestazioni poste in essere nei confronti di soggetti passivi (**B2B**), che si considerano, di regola, effettuate nel territorio dello Stato quando il committente è un soggetto stabilito nel territorio dello Stato;

- il secondo, preso in considerazione dall'art. 7-ter, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, per le prestazioni poste in essere nei confronti di committenti diversi dai soggetti passivi (**B2C**), che si considerano, di regola, effettuate nel territorio dello Stato quando il prestatore è stabilito nel territorio dello Stato medesimo.

Entrambi i citati criteri territoriali trovano di fatto applicazione quando non operano le **previsioni di deroga** contenute negli artt. 7-quater, 7-quinquies, 7-sexies e 7-septies del D.P.R. n. 633/1972.

Ai fini che qui interessano, occorre ricordare che, **limitatamente ai rapporti "B2C"**, l'art. 7-sexies, comma 1, lett. d), del decreto IVA dispone che le seguenti operazioni **si considerano effettuate in Italia quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato**:

- prestazioni di lavorazione e perizie relative a beni mobili materiali;
- prestazioni accessorie ai trasporti, quali quelle di carico, scarico, movimentazione e simili.

Ne discende che, nei rapporti con il committente sammarinese, il regime di non imponibilità di cui al citato art. 9, comma 1, n. 9), del D.P.R. n. 633/1972 si applica, anche dal 1° gennaio 2010, nella sola ipotesi in cui il destinatario della prestazione non agisca in veste di soggetto passivo d'imposta. In tal caso, infatti, la lavorazione si considera effettuata in Italia e, quindi, trova applicazione la previsione di non imponibilità dell'art. 9, comma 1, n. 9), con la conseguenza che il prestatore italiano deve emettere fattura con l'indicazione "**operazione non imponibile**" e con l'eventuale specificazione della norma, comunitaria o nazionale, di riferimento, così come disposto dall'art. 21, comma 6, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972.

Nei **rapporti "B2B"**, invece, le prestazioni di lavorazione e le perizie relative a beni mobili materiali rientrano nella regola territoriale generale prevista dall'art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, che delocalizza la **rilevanza dell'operazione nel Paese del committente**. Di conseguenza, le lavorazioni rese a favore del committente sammarinese, soggetto passivo d'imposta, sono automaticamente **escluse dal trattamento di non imponibilità** di cui all'art. 9, comma 1, n. 9), del D.P.R. n. 633/1972, così come messo in luce dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate 29 luglio 2011, n. 37 (§ 5) in merito ai rapporti tra la territorialità e la non imponibilità.

In questa ipotesi, il prestatore italiano deve, pertanto, emettere fattura, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, con l'indicazione "**operazione non soggetta**" e con l'eventuale specificazione della norma, comunitaria o nazionale, di riferimento, così come disposto dall'art. 21, comma 6-bis, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972.