

IVA

Riflessi IVA degli stampi di produzione nei rapporti intra-UE

di **Marco Peirola**

Nei rapporti con l'estero assumono particolare interesse i riflessi IVA dei contratti d'appalto stipulati con operatori economici comunitari residenti in altri Stati membri che prevedono l'affidamento della costruzione di modelli, forme, stampi o altri attrezzi strumentali al procedimento di fabbricazione del prodotto finale, da cedere al committente unitamente a questi ultimi.

Il rapporto contrattuale tra l'impresa italiana e quella comunitaria può essere ricondotto ad un duplice schema operativo, a seconda che lo stampo **resti di proprietà del fornitore nazionale** o sia **ceduto al cliente non residente**, restando in "prestito d'uso" presso l'operatore italiano.

Nel primo caso, il cliente non residente riconosce all'impresa italiana un "**contributo in conto stampi**", di importo pari al costo sostenuto per la realizzazione dello stampo, che la [circolare AdE 43/2010](#) (§ 9) ha qualificato come il corrispettivo di una **prestazione di servizi "generica"**, non territorialmente rilevante in Italia ai sensi dell'[articolo 7-ter D.P.R. 633/1972](#). Sul punto, la [R.M. 186/E/1996](#) aveva, invece, ritenuto che il contributo in esame fosse un anticipo contrattuale, da includere nella base imponibile dei prodotti ceduti in regime di non imponibilità.

Nel secondo caso, che nella prassi operativa ricorre più frequentemente, l'Amministrazione finanziaria ha più volte indicato che, affinché allo stampo si applichi lo stesso trattamento delle cessioni intracomunitarie, è necessario che:

- tra il committente non residente e l'operatore nazionale venga stipulato un **unico contratto d'appalto avente ad oggetto sia la realizzazione dello stampo sia la fornitura dei beni** che con esso si producono. In proposito, può osservarsi che per la stipula dei contratti d'appalto non è prevista alcuna forma particolare per il perfezionamento della volontà delle parti; tuttavia, la possibilità di beneficiare della non imponibilità risulta espressamente subordinata all'esistenza di un contratto d'appalto, sicché la forma scritta sembrerebbe l'unica idonea sul piano probatorio;
- lo stampo, **a fine lavorazione**, venga **inviato nell'altro Paese comunitario**, a meno che, in conseguenza dell'ordinario processo di produzione o per accordi contrattuali, sia **distrutto** o sia divenuto ormai **inservibile**.

Tali condizioni, richiamate, per esempio, nella C.M. 13-VII-15-464/1994 (§ B.2.3), sono state confermate dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione.

In particolare, nella sentenza n. 23761/2015 è stato sottolineato che, siccome gli stampi sono **beni ad utilizzo ripetuto necessari all'adempimento del contratto di fornitura**, i presupposti della non imponibilità vanno interpretati in relazione ad un duplice aspetto, avendo cioè riguardo, da un lato, all'immediata fatturazione del corrispettivo relativo alla costruzione e alla cessione dello stampo e, dall'altro, alla mancata immediata consegna al committente dello stampo in quanto destinato ad essere impiegato nella fabbricazione dei prodotti finiti oggetto del contratto di fornitura. Coerentemente alla finalità della non imponibilità dell'operazione intracomunitaria, osservano i giudici di legittimità, si è quindi ritenuto di considerare **unitariamente** la fattispecie negoziale laddove con il medesimo contratto venga richiesto al fornitore del prodotto finito di realizzare anche lo stampo necessario a produrlo, **differendo alla cessazione del rapporto contrattuale** il presupposto del materiale trasferimento nel territorio dell'altro Stato membro dello stampo e prevedendo, altresì, l'ipotesi che lo stampo venga "consumato" o "distrutto" in conseguenza del processo di lavorazione del prodotto finito, ovvero in esito all'esecuzione del contratto o al termine della durata dello stesso (qualora fossero previste forniture periodiche od a consegne ripartite nel tempo), in tal caso ritenendo egualmente assolto il presupposto indicato nel venir meno della stessa esistenza di un autonomo bene suscettibile di trasporto/spedizione.

Risulta, invece, del tutto estranea alla fattispecie normativa l'ipotesi in cui il committente comunitario, pur non avendo ricevuto lo stampo in consegna nel proprio Stato membro, lo affidi in uso o in custodia allo stesso appaltatore o ad altro soggetto italiano, **in vista di eventuali e successivi rapporti contrattuali aventi ad oggetto la fornitura di analoghi o identici prodotti finali**, mediante utilizzo degli stessi stampi.

Le scelte operative del committente si collocano, infatti, al di fuori della singola operazione economica, pure unitariamente considerata, **afferendo ad altri e diversi rapporti contrattuali**, peraltro del tutto eventuali, che danno origine ad ulteriori distinte operazioni economiche fiscalmente rilevanti e non possono, pertanto, condizionare "*ad libitum*" l'esigenza dell'Amministrazione finanziaria – che trova fondamento nel generale principio di certezza dei rapporti giuridici – di definire il regime del rapporto tributario insorto con l'operazione di cessione dello stampo e l'emissione della relativa fattura.

È il caso di ricordare che il corrispettivo dello stampo, **se indicato autonomamente in fattura**, espletate le formalità di registrazione, concorre alla determinazione dello *status* di esportatore abituale, mentre assume rilevanza, ai fini della costituzione del *plafond*, **in proporzione alle forniture dei beni prodotti** utilizzando lo stampo stesso (C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.2.3).

Ai fini INTRASTAT, se il corrispettivo dello stampo (C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.15.1):

- **non è distintamente indicato in fattura**, è irrilevante la circostanza che il medesimo, al termine della lavorazione, venga o meno inviato in altro Stato membro; in tal caso, infatti, il corrispettivo deve considerarsi assorbito nei beni prodotti mediante il suo utilizzo. Il modello INTRA 1-*bis* deve essere compilato, per la parte fiscale e statistica, rispetto al momento in cui i beni sono spediti/trasportati nell'altro Stato membro,

anche in caso di fatturazione anticipata, indicando:

- nella colonna 4 (ammontare delle operazioni in euro) e nella colonna 9 (valore statistico in euro), il valore comprensivo del corrispettivo degli stampi;
- nella colonna 6 (nomenclatura combinata), il codice delle merci secondo la nomenclatura combinata della tariffa doganale in vigore nel periodo cui si riferisce l'elenco riepilogativo;
- **è autonomamente addebitato in fattura**, il modello INTRA-1 *bis*;
- agli effetti fiscali, va compilato con riferimento al periodo di registrazione della fattura emessa per il pagamento dello stampo, anche in acconto, **a prescindere dall'avvenuta spedizione/trasporto dello stampo** stesso; in particolare, nella colonna 4 (ammontare delle operazioni in euro) va indicato il corrispettivo fatturato per lo stampo, mentre nella colonna 6 (nomenclatura combinata) va indicato il codice dello stampo secondo la nomenclatura combinata della tariffa doganale in vigore nel periodo cui si riferisce l'elenco riepilogativo;
- agli effetti statistici, va compilato **aggiungendo proporzionalmente il valore dello stampo a quello delle singole forniture**. Il codice della nomenclatura combinata, da indicare nella colonna 6, resta quello dei beni costruiti con lo stampo.

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >