



IVA

Regime Iva dello stampo di produzione ceduto ad impresa diversa da quella destinataria dei beni

di Marco Peirolo

Master di specializzazione

IVA nei rapporti con l'estero

Scopri di più

L'Avvocato generale presso la Corte di Giustizia UE, nelle conclusioni presentate il 22 maggio 2025 in merito alla **causa C-234/24**, ha esaminato il trattamento Iva degli **stampi di produzione** utilizzati per realizzare **beni oggetto di cessione intracomunitaria**.

Nel caso considerato, una **società bulgara fabbrica uno stampo su ordine di una società tedesca**, che ne acquisisce la proprietà. Lo stampo resta fisicamente presso la società bulgara per essere **utilizzato ai fini della produzione di beni ceduti** esclusivamente ad una società slovacca appartenente allo **stesso gruppo della società tedesca**.

Quest'ultima ha successivamente **ceduto lo stampo alla società slovacca**, addebitando l'Iva bulgara per mezzo della **posizione Iva posseduta in Bulgaria**.

Il rimborso dell'Iva bulgara chiesto dalla società slovacca, ai sensi della Direttiva 2008/9/CE, cioè tramite il **"portale elettronico"**, è stato **respinto dalle Autorità fiscali bulgare**, per le quali la **cessione dello stampo**, da un lato, e dei **beni fabbricati con lo stampo**, dall'altro, costituiscono un'unica operazione inscindibile dal punto di vista economico, nella quale lo stampo **perde la sua rilevanza economica** a seguito della fabbricazione dei beni.

In sostanza, dato che la **società slovacca avrebbe ricevuto i beni fabbricati dalla società bulgara a titolo di cessione intracomunitaria**, anche la **cessione dello stampo dovrebbe essere trattata come tale**.

A questo riguardo, la società tedesca **non sarebbe né la destinataria né l'utilizzatrice effettiva dello stampo**. La società tedesca ne sarebbe **stata proprietaria soltanto formalmente**, in quanto la società bulgara avrebbe utilizzato lo stampo ai fini della fabbricazione dei beni, **esercitando su di essa un'attività di controllo e dominio**.

Fermo restando che la **cessione dello stampo dalla società tedesca a quella slovacca non è esclusa** per il fatto che lo stampo è stato utilizzato in modo continuativo in Bulgaria per



fabbricare i beni, l'Avvocato generale ha **negato che la cessione dello stampo costituisca una cessione intracomunitaria esente da Iva**, ai sensi dell'articolo 138, Direttiva 2006/112/CE.

L'esenzione presuppone, infatti, che **il bene ceduto** (nel caso di specie, lo stampo) **sia stato trasportato/spedito dal cedente** (nella specie, la società tedesca), **dal cessionario** (nella specie, la società slovacca) **o da un terzo per loro conto** (in genere uno spedizioniere). Pertanto, come risulta dal costante orientamento della giurisprudenza comunitaria, l'esenzione è applicabile solo quando, a seguito del trasporto/spedizione, il bene ha **lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di cessione**.

Nel caso in esame, lo stampo è **rimasto in Bulgaria** e, quindi, **non è possibile qualificare la cessione come intracomunitaria, esente da imposta**.

L'Avvocato generale ha **escluso** che un risultato diverso si possa raggiungere considerando la cessione dei beni da parte della società bulgara e la cessione dello stampo nel suo complesso da parte della società tedesca come un'**'unica cessione intracomunitaria effettuata nei confronti della società slovacca**.

Il **principio di indipendenza di ciascuna operazione**, previsto dall'articolo 2, Direttiva 2006/112/CE, viene meno solo nelle ipotesi di **prestazione accessoria** o di **prestazione unica complessa**, che però non ricorrono nel caso in esame.

In primo luogo, una prestazione si considera accessoria a una prestazione principale quando costituisce per la clientela non già un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore.

Poiché la società tedesca e la società bulgara sono **soggetti passivi indipendenti l'uno dall'altro**, non è possibile determinare una prestazione principale. Infatti, **tali cessioni hanno ciascuna un carattere distinto e originario e nessuna delle due è subordinata all'altra** per quanto riguarda il perseguimento della propria finalità. **Nessuna delle operazioni** di cui trattasi, quindi, è **una prestazione non indipendente, accessoria all'altra**.

In secondo luogo, **non è neppure ravvisabile un'unica prestazione complessa**, che si manifesta quando la prestazione del soggetto passivo è costituita da due o più elementi o atti che sono a tal punto strettamente connessi da formare, oggettivamente, una sola **prestazione economica indissociabile la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale**.

Nel caso di specie non si ravvisa il **carattere indissociabile degli elementi della prestazione**. Dal punto di vista del consumatore medio, infatti, il **trattamento separato della cessione dei beni fabbricati** da parte di un soggetto passivo e della cessione dello stampo da parte di un altro soggetto passivo **non ha carattere artificiale, dato che le due cessioni sono effettuate da soggetti passivi diversi**.

Quando due prestazioni presentano una certa contiguità sostanziale, ma sono fornite da due



soggetti passivi diversi, solo **in via del tutto eccezionale** possono essere considerate un insieme costituente un'unica operazione, vale a dire in presenza di **fractionamento artificiale di un'operazione in due elementi distinti**.

Ne consegue che, **sia l'ipotesi di una prestazione accessoria non indipendente**, sia quella **di un'unica prestazione complessa**, sono in linea di principio **escluse qualora siano coinvolti diversi prestatori**. Tutt'al più si può ritenere che la situazione sia diversa nel caso di scomposizione artificiale di un'operazione da parte dell'effettivo prestatore **tra due soggetti passivi da esso controllati**, ma **ciò è escluso nel caso di specie**.

Alla luce delle considerazioni che precedono, l'Avvocato generale ha, pertanto, affermato che la cessione dello stampo **si considera interna alla Bulgaria**, ai sensi dell'articolo 31, Direttiva 2006/112/CE, e **non beneficia**, quindi, **dell'esenzione prevista per le cessioni intracomunitarie dei beni fabbricati** con lo stampo. Di conseguenza, la società slovacca ha **diritto di chiedere il rimborso dell'Iva assolta in Bulgaria attraverso la procedura del "portale elettronico"** disciplinata dalla Direttiva 2008/9/CE.