

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

di **Marco Peirola**

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 **frazionamento 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.