

IVA UE

LA MOVIMENTAZIONE DEI BENI PER LAVORAZIONI

RIFERIMENTI

- Artt. 38, comma 5 e 41, comma 3, DL n. 331/93
- Sentenze Corte Giustizia UE 30.4.2015, Causa C-97/14 e 6.3.2014, Cause C-606/12 e C-607/12

IN SINTESI

Recentemente la Corte di Giustizia UE ha affrontato la questione legata al luogo di tassazione dei servizi nei confronti di committenti di altri Stati UE nel caso in cui i beni prodotti siano spediti fuori dal territorio dello Stato del prestatore.

Ciò può essere collegato con il precedente intervento che ha riconosciuto la “non conformità” della normativa nazionale (DL n. 331/93) con la Direttiva comunitaria in materia di IVA.

Nell’ambito dell’iter di approvazione della c.d. “Legge Europea 2014” sono state inserite le specifiche modifiche al citato Decreto finalizzate a bloccare la procedura d’infrazione attivata dalla Commissione UE.

SERVIZI COLLEGATI

Settimana
Professionale

SCHEDA  OPERATIVE



Con la sentenza 30.4.2015, causa C-97/14 la Corte di Giustizia UE ha risolto il problema del luogo di tassazione di una prestazione di servizi nel caso in cui il committente sia identificato in uno Stato UE diverso da quello nel quale la prestazione è materialmente eseguita, se i beni sono trasportati o spediti successivamente alla trasformazione fuori da tale Stato.

Il chiarimento, sia pure riferito al sistema vigente per i servizi prima del 2010, può essere collegato alla precedente sentenza 6.3.2014, cause C-606/12 e 607/12, in cui è stata riconosciuta la "non conformità" della normativa italiana rispetto alla Direttiva comunitaria e che ha spinto il Legislatore nazionale, in sede di approvazione della c.d. "Legge Europea 2014" (Atto Camera 2977) a modificare gli artt. 38 e 41, DL n. 331/93.

Partendo dalla più recente sentenza vengono evidenziate le modifiche che saranno apportate alla legislazione nazionale.

LA SENTENZA 30.4.2015, CAUSA C-97/14

Il procedimento ha interessato la questione vigente prima del 2010 per determinare, ai fini dell'IVA, il luogo delle prestazioni di servizi di subappalto eseguite da una società stabilita in Ungheria (SMK-HU), la quale su ordine e per conto di una società consorella stabilita nel Regno Unito (SMK-UK), aveva eseguito lavori su beni di proprietà di quest'ultima.

Secondo la legislazione comunitaria vigente all'epoca dei fatti (2002- 2010) le prestazioni di lavori su beni mobili materiali dovevano essere tassate nello Stato in cui la prestazione era materialmente eseguita. Tuttavia in deroga a tale disposizione se i lavori erano forniti a destinatari identificati ai fini IVA in uno Stato UE diverso da quello in cui erano stati materialmente eseguiti, la tassazione avveniva nello Stato UE del committente, a condizione, però, che i beni fossero spediti fuori dallo Stato UE in cui la prestazione era stata materialmente eseguita.



Si rammenta che dal 2010 le regole sono cambiate nel senso che le lavorazioni eseguite su beni mobili materiali sono sempre tassate nello Stato del committente, se soggetto passivo, anche se i prodotti finiti non vengono trasportati o spediti fuori dallo Stato in cui è avvenuta materialmente la lavorazione.

La vertenza avanti la Corte UE era sorta in quanto nel corso di un contenzioso nazionale era emerso che le prestazioni di servizi, consistenti nell'assemblaggio di telecomandi appartenenti alla SMK-UK, erano state eseguite in Ungheria dalla SMK-HU e, **dopo l'assemblaggio, i beni finiti erano rimasti nel territorio ungherese.**

In seguito, SMK-UK aveva ceduto tali beni alla capogruppo stabilita in Belgio (SMK-BE), la quale li aveva rivenduti ad acquirenti stabiliti in un altro Stato UE o extraUE.

Pertanto, **solo dopo la loro rivendita i beni finiti erano stati oggetto di trasporto / spedizione fuori dall'Ungheria.**

I Giudici comunitari hanno interpretato le norme riferite alla Direttiva n. 2006/112/CE, nella versione all'epoca vigente, seguendo il seguente *iter* espositivo:

- la regola generale del luogo di tassazione delle prestazioni di servizi aventi ad oggetto lavori relativi a beni mobili materiali è stabilita all'art. 52, lett. c), secondo cui tali prestazioni sono tassate nello Stato in cui esse sono **materialmente eseguite**;
- il successivo art. 55 dispone che, **in deroga** alla suddetta regola, il luogo di tassazione di tali prestazioni, fornite a destinatari identificati ai fini IVA in uno Stato UE diverso da quello nel cui territorio tali prestazioni sono materialmente eseguite, è il territorio dello **Stato UE che ha attribuito al destinatario delle prestazioni il numero di identificazione IVA** con il quale gli è stato reso il servizio;
- tale deroga si applica soltanto quando i beni sono **spediti o trasportati fuori dallo Stato UE in cui la prestazione è stata materialmente eseguita**;
- poiché la determinazione del luogo della prestazione di servizi deve essere effettuata alla luce dei soli elementi di fatto relativi all'operazione imponibile, la seconda condizione posta dall'art.

55 per l'applicazione della deroga da esso prevista deve essere valutata in funzione di tali soli elementi e non alla luce di eventuali operazioni successive;

- pertanto dalla formulazione letterale dell'art. 55 emerge che la deroga prevista si applica qualora siano **soddisfatte 2 condizioni cumulative**. In primo luogo, il destinatario delle prestazioni deve essere "*identificato ai fini dell'IVA*" in uno Stato UE diverso da quello sul territorio del quale tali prestazioni sono materialmente eseguite e, in secondo luogo, i beni devono essere spediti o trasportati fuori dallo Stato UE di esecuzione materiale delle prestazioni;
- di conseguenza, affinché sia applicabile l'art. 55, il trasporto o spedizione dei beni deve essere **effettuato nell'ambito dell'operazione relativa ai lavori riguardanti tali beni, prima della realizzazione**, eventualmente, **di un'altra operazione** avente ad oggetto gli stessi beni assoggettati ad IVA;
- poiché dopo il loro assemblaggio, i beni finiti sono rimasti in Ungheria e venivano **trasportati fuori da tale Stato UE solo successivamente alla vendita / rivendita degli stessi**, ne consegue che, nell'ambito delle prestazioni di servizi in argomento, la condizione relativa al trasporto / spedizione dei beni prevista all'art. 55 **non è soddisfatta**;
- pertanto, il luogo di tassazione di tali prestazioni deve essere determinato in applicazione dell'art. 52, lett. c), Direttiva n. 2006/112/CE, secondo cui tale luogo è quello dello Stato UE di **esecuzione materiale del servizio**, nella fattispecie l'Ungheria.

LA SENTENZA 6.3.2014, CAUSE C-606/12 E C-607/12

La questione sollevata avanti la Corte di Giustizia UE (cause C-606/12 e 607/12) dalla CTP di Genova interessava (e interessa) la legislazione nazionale su un argomento parallelo a quello sopra illustrato avendo evidenziato che l'art. 38 e, conseguentemente, anche l'art. 41, DL n. 331/93 concernenti la disciplina degli scambi intracomunitari, non sono in linea con la Direttiva n. 2006/112/CE.

In particolare, i Giudici comunitari hanno interpretato l'art. 17, par. 2, lett. f) della citata Direttiva, evidenziando una irregolare trasposizione della norma comunitaria nella legislazione nazionale.

Secondo l'art. 38, comma 5, lett. a), DL n. 331/93, i beni che entrano in Italia per conto di un soggetto residente in un altro Stato UE ai soli **fini di una lavorazione** non vanno rilevati come acquisto intraUE da parte del soggetto estero e non vanno assoggettati alla relativa disciplina se successivamente inviati fuori dall'Italia. La disposizione, però, come formulata, non era sembrata in linea con quanto previsto dalla citata lett. f), secondo cui non si considera acquisto intraUE l'arrivo di un bene in lavorazione solo qualora al termine dei lavori sia rispedito "*al soggetto passivo nello Stato membro a partire dal quale era stato inizialmente spedito o trasportato*".

Ciò vuol dire che, se un bene, **al termine della trasformazione, non viene restituito** al committente nello Stato da cui era arrivato ma inviato come "prodotto compensatorio" in uno Stato UE diverso da quello di provenienza ovvero venga esportato direttamente dall'Italia, il committente non residente dovrebbe **acquisire la partita IVA in Italia** per rilevare l'acquisto intraUE del bene originariamente introdotto e la successiva cessione intraUE o l'esportazione del prodotto trasformato.

Secondo i Giudici comunitari, infatti, la citata lett. f), deve essere interpretata nel "*senso che, affinché la spedizione o il trasporto di un bene non sia qualificato come trasferimento a destinazione di un altro Stato membro, tale bene, dopo l'esecuzione dei lavori che lo riguardano nello Stato membro d'arrivo della spedizione o del trasporto del bene stesso, deve necessariamente essere rispedito al soggetto passivo nello Stato membro a partire dal quale esso era stato inizialmente spedito o trasportato*".

Ciò vuol dire che, se un bene, al termine della trasformazione, **non viene restituito al committente nello Stato da cui era partito** ma viene inviato allo stesso committente o a soggetti terzi in uno Stato UE diverso da quello di provenienza ovvero viene direttamente esportato

dall'Italia, il committente non residente deve rilevare il “*trasferimento di beni a destinazione di un altro Stato membro*” (assimilato ad un acquisto intraUE”) nel “*momento in cui tale condizione cessa di essere soddisfatta*”, come espressamente prevede il par. 3, ultimo periodo del citato art. 17, nonché la successiva cessione intraUE o l'esportazione del prodotto trasformato.

GLI EFFETTI DELLA SENTENZA E IL LEGITTIMO AFFIDAMENTO

Dopo la pronuncia dei Giudici comunitari, in attesa che intervenga il Legislatore, possono continuarsi ad applicare le regole vigenti, per il principio comunitario del “legittimo affidamento”.

Così l'operatore non residente può non identificarsi in Italia e il prestatore italiano non deve mai rilevare l'acquisto e la cessione dei beni introdotti in lavorazione. Al momento del ricevimento quest'ultimo deve rilevare il loro ingresso (e successivamente la loro uscita), ai soli fini statistici nei modd. Intra e deve annotare la loro movimentazione nell'apposito registro previsto dall'art. 50, comma 5, DL n. 331/93. Nessuna modifica per quanto riguarda la fatturazione della lavorazione da parte del prestatore nazionale che rimane non soggetta IVA ex art. 7-ter, DPR n. 633/72.

PROCEDURA DI INFRAZIONE

Contro lo Stato italiano, la Commissione UE ha **avviato la fase precontenziosa** della procedura di infrazione, mediante il sistema “EU Pilot” (caso n. 6286/14).

In sostanza, la Commissione ha contestato all'Italia che il Legislatore comunitario prevede un regime IVA sospensivo per quei beni movimentati da uno Stato UE all'altro ai fini della lavorazione, alla condizione che i beni **rientrano nello Stato di origine** allo stesso operatore che aveva inviato i beni in lavorazione e non siano inoltrati in un terzo Stato UE o, addirittura, al di fuori dell'UE stessa o, comunque, ad un altro soggetto diverso da colui che li aveva inviati originariamente in Italia per far eseguire una lavorazione.

L'ADEGUAMENTO DELLA LEGISLAZIONE NAZIONALE

In sede di approvazione della c.d. “Legge Europea 2014”, è stato recentemente approvata una specifica modifica agli artt. 38 e 41, DL n. 331/93 per uniformare gli stessi alla sentenza sopra esaminata e bloccare, così, la procedura di infrazione della Commissione.

In particolare, l'art. 11-bis modifica l'art. 38, comma 5, lett. a), sicché le operazioni di introduzione in Italia di beni oggetto di lavorazioni o perizie **non si considerano acquisti intraUE solo a condizione che i beni siano successivamente trasportati o spediti al committente**, soggetto passivo, **nello Stato UE di provenienza**.

Contemporaneamente viene anche modificato l'art. 41, comma 3, al fine di prevedere che **non si considerano cessioni intraUE** i trasferimenti in altro Stato UE di beni oggetto di perizie, operazioni di perfezionamento o manipolazioni usuali, solo **a condizione che i beni siano successivamente trasportati o spediti al committente, soggetto passivo, in Italia**.

La citata disposizione (attualmente vigente) lascia intendere, invece, che i trasferimenti in questione non si considerano cessioni intraUE anche nei casi in cui i beni siano successivamente trasportati o spediti per conto del committente in altro Stato UE o extraUE.

■