

di **ALBERTO BRANCHETTI**

Abito su misura per "privato" americano su tessuti del cliente e Iva

Disciplina Iva applicabile al servizio sartoriale in Italia per privato USA con tessuti propri.

Il caso oggetto di analisi riguarda un sarto italiano che confeziona un abito su misura per un cliente persona fisica residente negli Stati Uniti d'America, il quale fornisce personalmente i tessuti necessari alla realizzazione. L'intervento richiesto concerne la corretta qualificazione giuridico-fiscale dell'operazione ai fini Iva, con particolare riguardo all'eventuale fruibilità del regime di tax free shopping ex art. 38-quater D.P.R. 633/1972.

Esposizione dei fatti ed esemplificazione operativa - Immaginiamo la seguente operazione tipo: il sarto sig. Rossi, titolare di una sartoria con laboratorio a Milano, riceve incarico da un cittadino statunitense (in vacanza in Italia) di confezionare un abito su misura. Il cliente porta direttamente i propri tessuti pregiati, fornisce le misure e concorda materiali accessori (fodera, bottoni) scelti e forniti dal sarto, per un valore secondario rispetto al tessuto. L'abito viene confezionato in Italia e consegnato al cliente al termine della lavorazione.

Quale natura giuridica e fiscale dell'operazione? La disciplina civilistica distingue la vendita (art. 1470 c.c.) dall'appalto d'opera (art. 1655 c.c.). Quando il materiale principale (il tessuto) è fornito dal committente e l'attività riguarda la realizzazione mediante opera artigianale, integra appalto e non vendita. Tale soluzione è consolidata dalla giurisprudenza della Cassazione (Cass. nn. 7930/2017 e 11234/2018) e dalle pronunce della Corte di Giustizia UE (C-231/94, C-36/16). In relazione all'Iva, l'art. 3, c. 1 D.P.R. 633/1972 qualifica come prestazione di servizi tutte le attività obbligatorie di fare, tra cui contratti d'opera e d'appalto anche se comportano la produzione di un bene, purché la materia prima principale rimanga di proprietà del cliente. L'integrazione di materiali accessori forniti dal sarto non muta la natura dell'operazione, purché il loro valore resti marginale e non tale da incidere sulla qualificazione della prestazione.

Territorialità e regime Iva applicabile - Secondo l'art. 7-ter, c. 1, lett. a) D.P.R. 633/1972, per le prestazioni di servizi a committenti privati, la territorialità Iva è in Italia *"se il prestatore vi ha sede"*. L'art. 7-sexies, lett. d) stabilisce che le lavorazioni su beni mobili materiali (come la confezione sartoriale su tessuto del cliente) rese a committenti privati, *"rilevano nel luogo in cui il servizio è materialmente eseguito"*. Pertanto, l'operazione è territorialmente rilevante e imponibile in Italia, indipendentemente dalla nazionalità o residenza extra-UE del cliente. Di conseguenza, il sarto dovrà emettere fattura elettronica TD01, con Iva ordinaria al 22%, indicando tra i dettagli *"servizio sartoriale su tessuti forniti dal cliente"*, e utilizzare l'identificativo destinatario per soggetti esteri. È pertanto escluso sia il *"fuori campo Iva"* sia la natura non imponibile ex art. 8, c. 1, lett. a) D.P.R. 633/1972.

Applicabilità o inapplicabilità del regime Tax Free Shopping? L'art. 38-quater D.P.R. 633/1972 disciplina il tax free shopping esclusivamente per cessioni di beni a soggetti domiciliati o residenti fuori dall'Unione Europea, con importo per ciascuna fattura superiore a 70 euro, purché i beni vengano portati fuori UE *"nei bagagli personali"*. L'Agenzia delle Entrate ha più volte chiarito che il regime *"non si applica alle prestazioni di servizi"*, nemmeno qualora vi sia l'incorporazione di materiali accessori di modesto valore. In assenza di trasferimento della proprietà del bene oggetto di lavorazione e in presenza di un'attività che si qualifica come servizio, il tax free shopping è pertanto radicalmente escluso. Trattare artificiosamente la prestazione di servizi come vendita (ad esempio, enfatizzando materiali accessori) allo scopo di ottenere il tax free espone a rischi di riqualificazione da parte dell'Amministrazione Finanziaria, con sanzioni amministrative (art. 6 D.Lgs. 471/1997) e, in caso di fatturazione mendace, responsabilità penale (art. 10-ter D.Lgs. 74/2000). L'art. 10-bis L. 212/2000 sancisce l'irrilevanza fiscale di operazioni abusivamente poste in essere per conseguire indebiti vantaggi tributari.

Ipotesi alternative e precisazioni: il caso di specie può essere trattato come cessione di beni?

L'operazione sarebbe qualificabile come cessione di beni, e dunque potenzialmente rientrante nell'esportazione ex art. 8 o nel tax free shopping, solo se il bene realizzato derivasse integralmente o prevalentemente da materiali del sarto (caso qui escluso). L'assoggettamento al regime di lavorazione in perfezionamento passivo (ex art. 259 e ss. Regolamento UE 952/2013) resta privo di concreto interesse per il contesto artigianale privato, essendo soluzione tipica industriale. La disciplina del reverse charge o la non imponibilità riguardano sole operazioni B2B.