

**Risposta n. 19/2025**

***OGGETTO: Importazioni di beni destinati a essere sottoposti ad esami, analisi o prove – Articoli 72 e ss. della Direttiva 2009/132/CE del Consiglio, del 19 ottobre 2009 – Trattamento IVA***

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

ALFA S.r.l. (di seguito, "Società", "Contribuente" o "Istante") rappresenta di partecipare al progetto europeo X (in breve, "Progetto"), insieme ad altri *partner*, tra cui alcune società svizzere. Con quest'ultime collabora e intrattiene scambi di prodotti per le sole finalità di ricerca e sviluppo.

L'Istante riferisce che si tratta di manufatti da sottoporre ad analisi, prove e *test* distruttivi, dall'Italia alla Svizzera e viceversa.

Nell'ambito del Progetto, in particolare, sono sviluppati prodotti che non possono essere venduti e non hanno valore di mercato perché privi delle necessarie prove e

analisi indispensabili a ottenere le certificazioni obbligatorie per la commercializzazione. I "manufatti (n.d.r. - sono) realizzati con livello TRL (*Techonology Readliness Level*) 5/6/7, il che significa che sono nella fase di convalida e dimostrazione in ambiente industriale e operativo. Poiché si tratta di prototipi o risultati di progetti intermedi, non sono certificabili, non possono essere contrassegnati CE e pertanto non possono essere venduti".

L'Istante chiede se sia possibile applicare l'articolo 72 della direttiva 2009/132/CE del 19 ottobre 2009 alle importazioni ed esportazioni dalla Svizzera all'Italia e viceversa, precisando altresì che sono e saranno rispettati i dettami di cui agli articoli da 73 a 78 della medesima direttiva.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La Società ritiene di poter importare ed esportare i materiali e i beni in commento in esenzione dall'IVA ai sensi dell'articolo 72 della direttiva 2009/132/CE del 19 ottobre 2009.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Il presente parere è reso sulla base delle scarse informazioni fornite dall'Istante, qui assunte acriticamente, nel presupposto della loro veridicità. Su queste e su qualunque altra valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentati dalla Società e riscontrabili nell'eventuale sede di accertamento, resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Si fa inoltre presente che non è allegato alcun documento all'istanza di interpello in oggetto e pertanto il presente parere non può che essere reso in termini di principi generali.

Il Contribuente chiede se può applicare l'articolo 72 della direttiva 2009/132/CE del 19 ottobre 2009 agli scambi di prodotti (*rectius*, prototipi) che intrattiene con le società svizzere, sue *partner* nel Progetto.

Sebbene l'Istante parli di "*importazione/esportazione di manufatti da sottoporre ad analisi, prove e test distruttivi, dall'Italia alla Svizzera e viceversa*", solleva un dubbio interpretativo solo in merito all'applicazione del citato articolo 72 che però riguarda esclusivamente le importazioni di beni, essendo le esportazioni di beni disciplinate dagli articoli 8 e 8-*bis* del decreto del presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito, "Decreto IVA").

Gli articoli 8 e 8-*bis* del Decreto IVA riservano alle esportazioni di beni un regime di non imponibilità IVA, subordinandolo al puntuale rispetto delle condizioni ivi contemplate, mentre l'articolo 72 della direttiva 2009/132/CE prevede un regime di esenzione da IVA per beni importati per esami, analisi o prove.

Dati i numerosi precedenti di prassi in tema di esportazioni, è dunque ragionevole ritenere che il quesito formulato in realtà riguardi le importazioni, e in particolare la possibilità di importare senza applicazione dell'IVA i beni destinati a essere sottoposti a esami, analisi e/o *test*.

Al riguardo, si osserva quanto segue.

La direttiva 2009/132/CE del 19 ottobre 2009 abroga la precedente direttiva 83/181/CEE (in seguito, "Direttiva abrogata"), avente il medesimo campo di

applicazione, e nel disporre l'abrogazione precisa che *«I riferimenti alla direttiva abrogata si intendono fatti alla presente direttiva e si leggono secondo la tavola di concordanza di cui all'allegato III»* (cfr. articolo 96).

In base al citato allegato III, il regime IVA dei beni importati per esami, analisi o prove disciplinato dagli articoli da 70 a 76 della Direttiva abrogata trova ora corrispondenza negli articoli da 72 a 78 della direttiva 2009/132/CE, che sostanzialmente ne riproducono il contenuto.

Per l'articolo 70 della Direttiva abrogata *«Fatti salvi gli articoli da 71 a 76 sono ammessi in esenzione i beni destinati ad essere sottoposti ad esami, analisi o prove per determinare la composizione, la qualità o le altre caratteristiche tecniche, o a scopo d'informazione o per ricerche di carattere industriale o commerciale»*, mentre ora l'articolo 72 della direttiva 2009/132/CE stabilisce che *«Fatti salvi gli articoli da 73 a 78 sono ammessi in esenzione i beni destinati a essere sottoposti ad esami, analisi o prove per determinare la composizione, la qualità o le altre caratteristiche tecniche, o a scopo d'informazione o per ricerche di carattere industriale o commerciale»*.

Sebbene per la direttiva 2009/132/CE manchi una puntuale norma interna di recepimento, non può essere trascurato che le sue disposizioni, sopra riportate, si pongono - per quanto qui d'interesse - in sostanziale continuità con gli articoli da 70 a 76 della Direttiva abrogata, circostanza questa che induce a ritenere di poter fare ancora affidamento - per analogia sostanziale e per quanto compatibili - alle disposizioni del decreto del Ministero delle Finanze 5 dicembre 1997, n. 489, con cui il legislatore nazionale ha adeguato il nostro ordinamento alla Direttiva abrogata.

In tal senso depongono sia l'articolo 96 della direttiva 2009/132/CE sopra riportato, sia la consolidata giurisprudenza in tema di efficacia verticale delle direttive comunitarie non attuate, secondo la quale uno "16. (...) Stato membro che non abbia adottato entro i termini i provvedimenti di attuazione imposti dalla direttiva non può opporre ai singoli l'inadempimento, da parte sua, degli obblighi derivanti dalla direttiva stessa. Pertanto, in tutti i casi in cui delle disposizioni di una direttiva appaiano, dal punto di vista sostanziale, incondizionate e sufficientemente precise, tali disposizioni possono venire invocate, in mancanza di provvedimenti d'attuazione adottati entro i termini, per opporsi a qualsiasi disposizione nazionale non conforme alla direttiva, ovvero in quanto sono atte a definire diritti che i singoli possono far valere nei confronti dello Stato" (sentenza della Corte di Giustizia 12 luglio 1990, C-188/89).

In conclusione, nonostante l'assenza nell'ordinamento italiano di una puntuale norma di recepimento della direttiva 2009/132/CE (cfr. sul punto, Risposta n. 410 del 4 agosto 2022), si ritiene che le importazioni di beni destinati a esami, analisi o prove possano avvenire senza applicazione dell'IVA, in sostanziale continuità quindi con gli articoli 1 e 2 del decreto ministeriale n. 489 del 1997.

Resta inteso che l'applicazione di tale regime è subordinata al rispetto delle condizioni previste dagli articoli da 73 a 78 della direttiva 2009/132/CE, in particolare:

- i beni sottoposti ad esami, analisi o prove devono essere interamente consumati o distrutti nel corso di dette operazioni (articolo 73);
- sono esclusi i beni che servono a esami, analisi o prove che costituiscono di per sé operazioni di promozione commerciale (articolo 74);

- l'esenzione è accordata solo per le quantità di beni strettamente necessarie al conseguimento dello scopo per il quale sono importate (articolo 75);

- gli eventuali prodotti residui devono essere interamente distrutti o resi privi di valore commerciale, essere ceduti gratuitamente al fisco (ove previsto dalla normativa nazionale) oppure, in circostanze debitamente giustificate, essere esportati (articolo 76).

Ad ogni buon fine, si ricorda che le medesime importazioni sono esenti anche dai dazi al ricorrere delle condizioni previste dal Regolamento CE n. 1186/2009 del Consiglio del 16 novembre 2009, Capo XXII (per approfondimenti, cfr. circolare dell'Agenzia delle accise, dogane e monopoli 31 gennaio 2022, n. 1, unitamente alle relative FAQ ivi richiamate).

**IL DIRETTORE CENTRALE**  
**(firmato digitalmente)**