

## IVA

---

### **Casi particolari di forniture di beni con installazione e montaggio**

di Marco Peirolo

Le forniture di beni con installazione o montaggio a cura del fornitore o da terzi per suo conto presentano profili IVA del tutto peculiari se la consegna del bene installato o montato avviene in altro Paese, UE o extra-UE.

Sulla disciplina in materia è intervenuto il legislatore comunitario fornendo alcune interpretazioni nell'ambito del Reg. UE n. 282 del 15 marzo 2011, in parte riprese dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 37 del 29 luglio 2011.

In considerazione della natura "trans-oggettiva" delle operazioni in questione, siccome caratterizzate da una cessione e da una prestazione, la C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464 (§ B.1.3) ha precisato che tali forniture rientrano nella categoria delle cessioni, anche se effettuate in esecuzione di un contratto d'appalto, che è un servizio ex art. 3, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972.

Se il fornitore si limita a montare le diverse parti di un macchinario, **tutte fornitegli dal suo cliente**, l'art. 8 del Reg. UE n. 282/2011 stabilisce che l'operazione integra una **prestazione di servizi**.

Salvo il caso in cui i beni da montare diventino parte di un bene immobile (es. montaggio di un ascensore), l'art. 34 del Regolamento regola la **territorialità** delle prestazioni di servizi aventi ad oggetto **il solo montaggio** delle parti di un macchinario fornite da un soggetto terzo, stabilendo che si applica la disciplina prevista per la lavorazione di beni mobili. Di conseguenza, l'IVA è dovuta nel **Paese del committente**, se soggetto IVA (art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972), ovvero nel **luogo di esecuzione della prestazione**, quando il committente non è un soggetto IVA (art. 7-sexies, comma 1, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972).

Ritornando all'ipotesi in cui i beni assemblati **diventino parte di un bene immobile**, la circolare n. 37/E/2011 (§ 3.1.2) ha chiarito che, ai fini della determinazione del luogo di effettuazione dell'operazione, quando il bene mobile - nel momento in cui il servizio è eseguito - è **fissato stabilmente al suolo e non può essere separato** (a meno di alterarne la funzionalità o di antieconomici interventi di adattamento), non opera il criterio generale di territorialità basato sul luogo di stabilimento del committente, bensì la disposizione specifica prevista per i servizi relativi a beni immobili.

In pratica, in merito alla natura immobiliare o meno della prestazione di installazione o montaggio, occorre avere riguardo alla **destinazione del bene fornito dall'impresa italiana**; ove, infatti, il medesimo diventi parte di un bene immobile, opera la deroga territoriale dell'art. 7-quater, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, per cui la prestazione è soggetta a IVA nel luogo di ubicazione dell'immobile a prescindere dallo *status fiscale* del committente (soggetto IVA o "privato consumatore").

In linea con questa conclusione può richiamarsi l'art. 31-bis del Reg. UE n. 282/2011, introdotto – con effetto dal 1° gennaio 2017 – dal Reg. UE n. 1042/2013, secondo cui i servizi relativi a beni immobili comprendono soltanto i **servizi che presentano un nesso sufficientemente diretto con tali beni**, tra i quali sono annoverabili – ai sensi della lett. m) del citato art. 31-bis – i **servizi di installazione e montaggio di macchinari e attrezzature che, una volta installati, diventino parte di un bene immobile**.

Può accadere che l'impresa italiana (A), che ha stipulato un contratto con un cliente di altro Paese UE per la fornitura di un impianto con installazione a cura o a spese del fornitore, **affidi ad un'altra impresa italiana (B) la fornitura di una parte dell'impianto**, con installazione in tale Paese a cura di quest'ultima impresa.

Ai sensi dell'art. 36 della Direttiva n. 2006/112/CE, anche la cessione operata dalla seconda impresa italiana (B) si considera effettuata nel Paese UE in cui avviene l'installazione dell'impianto. Ipotizzando che ad identificarsi sia la prima impresa italiana (A), si ha che:

1. B emette fattura alla posizione IVA locale di A in regime di non imponibilità IVA di cui all'art. 41, comma 1, lett. c), del D.L. n. 331/1993;
2. la posizione IVA locale di A assolve l'IVA con il *reverse charge*;
3. A emette fattura al committente in regime di non imponibilità IVA di cui all'art. 41, comma 1, lett. c), del D.L. n. 331/1993.

È il caso, inoltre, di osservare che **la stipula di due contratti distinti**, di cui uno per la fornitura dei beni e l'altro per la prestazione di installazione e montaggio, potrebbe essere disconosciuta dalle Autorità fiscali del Paese di origine o di quello di destinazione.

Considerando distintamente le due operazioni, si ha che:

1. la **cessione dei beni** è fatturata in regime di non imponibilità di cui all'art. 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331/1993, se il cliente è un soggetto IVA identificato nel Paese UE di destinazione dei beni, ovvero con addebito dell'IVA, se il cliente non è un soggetto IVA identificato nel Paese UE di destinazione dei beni;
2. il **servizio di installazione o montaggio** è escluso da IVA in Italia ai sensi dell'art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, se il cliente è un soggetto IVA stabilito in altro Paese, ovvero ai sensi dell'art. 7-sexies, comma 1, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972, se il cliente non agisce in veste di soggetto IVA, con la conseguenza che – in tale ipotesi – spetta all'impresa italiana identificarsi nel Paese UE di installazione o

montaggio.