

IVA

Cessione intra-UE separata del macchinario e dei componenti assemblati

di Marco Peirolo

Nella prassi commerciale può accadere che il soggetto IVA di altro Paese UE acquisti un macchinario dal fornitore italiano, con successivo trasporto/spedizione nel Paese UE del cliente. In questa ipotesi, non c'è dubbio che l'operazione costituisca una cessione intracomunitaria, non imponibile IVA in Italia ai sensi dell'art. 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331/1993.

Il cliente comunitario, però, acquista anche alcuni componenti da un diverso fornitore italiano, con invio presso lo stabilimento del fornitore che vende il macchinario.

In alcuni casi, quest'ultimo operatore effettua l'assemblaggio/montaggio dei componenti al macchinario per poi trasportarlo/spedirlo nel Paese UE di destinazione. In altri casi, invece, i componenti non sono assemblati/montati ma trasportati/spediti al cliente comunitario insieme al macchinario.

Nelle ipotesi considerate, entrambe le cessioni assumono **natura intracomunitaria**, cioè sia quella del soggetto che vende il macchinario, sia quella del soggetto che vende i componenti (cfr. art. 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331/1993, ove è previsto che i beni possono essere sottoposti, **per conto del cessionario**, ad opera del cedente stesso o di terzi, a lavorazione, trasformazione, assiemaggio o adattamento ad altri beni).

L'operatore che vende i componenti, per provare l'avvenuta cessione intra-UE, deve essere in possesso (i) della **documentazione idonea** a dimostrare il trasporto/spedizione del macchinario o dei componenti non assemblati/montati e (ii) del **contratto** stipulato con il fornitore che vende il macchinario o con il cliente comunitario in cui sia specificamente indicato l'utilizzo dei componenti.

Potrebbe anche accadere che il macchinario sia assemblato/montato, dal fornitore o per suo conto, nel Paese UE di destinazione.

Per comprendere come trattare la fattispecie considerata è opportuno rammentare che le forniture all'estero di impianti e macchinari, con **installazione o montaggio a cura o a spese del fornitore italiano**, sono soggette ad uno specifico regime IVA, in parte difforme da quello previsto dalla Direttiva n. 2006/112/CE.

In base all'art. 36 della Direttiva n. 2006/112/CE, quando il bene spedito o trasportato dal fornitore o dall'acquirente oppure da un terzo deve essere installato o montato con o senza collaudo da parte del fornitore o per suo conto, si considera come **luogo della cessione** il luogo dove avviene l'installazione o il montaggio. La norma prosegue precisando che, qualora l'installazione o il montaggio siano eseguiti in uno Stato membro diverso da quello del fornitore, lo Stato membro nel cui territorio avviene l'installazione o il montaggio adotta le misure necessarie per evitare una doppia imposizione al suo interno.

Sotto il profilo territoriale, dunque, la cessione in oggetto si considera effettuata nel luogo in cui avviene la consegna del bene, installato o montato; tant'è che l'operazione ha origine in tale luogo e, quindi, se il cessionario non risulta ivi identificato ai fini IVA, spetta al cedente assoggettarla ad imposta previa identificazione diretta o per mezzo di un rappresentante fiscale.

La norma comunitaria è allineata all'art. 7-bis, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, nella parte in cui considera effettuate in Italia e, per l'effetto, ivi imponibili, le cessioni di beni mobili spediti da altro Stato membro installati, montati o assiemati nel territorio dello Stato dal fornitore o per suo conto.

La stessa disciplina dovrebbe, pertanto, trovare applicazione anche dal lato attivo, ossia per le cessioni di beni da installare, montare o assiemare in altro Stato membro, posto che la citata disposizione comunitaria **prescinde dal luogo di origine e da quello di destinazione del bene**. Nel caso, per esempio, del macchinario ceduto al cliente comunitario previa installazione e collaudo, l'operazione dovrebbe considerarsi effettuata nel Paese membro di destinazione, alla stregua di una cessione interna.

L'art. 41, comma 1, lett. c), del D.L. n. 331/1993, invece, stabilisce che **costituiscono cessioni intracomunitarie di beni, non imponibili ai fini IVA in Italia**, le cessioni, con spedizione o trasporto dal territorio dello Stato, nel territorio di altro Stato membro di beni destinati ad essere ivi installati, montati o assiemati da parte del fornitore o per suo conto.

L'Amministrazione finanziaria, al riguardo, ha precisato che la natura intracomunitaria dell'operazione resta confermata **anche se le cessioni sono eseguite in dipendenza di contratti di appalto, d'opera e simili** e che l'operazione si qualifica, nella sua interezza, come cessione e non come prestazione, con la conseguenza che la base imponibile è costituita dal corrispettivo dell'operazione (C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464/1994, § B.1.3).

È evidente, quindi, che la normativa nazionale si pone in contrasto con quella comunitaria, perché la prima, a differenza della seconda, attribuisce l'origine dell'operazione in Italia e non nel Paese membro del cessionario, seppure preveda la detassazione in Italia tenuto conto della destinazione del bene.

Secondo la prassi amministrativa, in considerazione della natura intracomunitaria delle cessioni in esame, il cedente italiano è obbligato a presentare il **modello INTRA 1-bis ai fini sia**

fiscali che statistici (C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.5.2). Le operazioni in esame sono, inoltre, rilevanti ai fini sia della formazione del **plafond**, sia dell'acquisizione dello **status di esportatore abituale** (circolare dell'Agenzia delle Dogane 27 febbraio 2003, n. 8, § 2).