

IVA

Fornitura di beni con assemblaggio nel Paese UE del cliente

di Marco Peirolo

Nei rapporti intracomunitari, una specifica disciplina è prevista per i **beni ceduti dopo essere installati, montati o assemblati** dal fornitore o per suo conto.

Si consideri il caso dell'impresa italiana che invia componenti ad un prestatore di altro Stato membro, il quale li assembra per poi consegnare il semilavorato o il prodotto finito al cliente, stabilito nello stesso Stato membro, in base alle quantità dal medesimo richieste.

Il prestatore, per il servizio di assemblaggio, emette fattura nei confronti del fornitore italiano **senza addebito dell'IVA**, spettando a quest'ultimo l'assolvimento dell'imposta con la **procedura di integrazione e di registrazione** prevista dagli artt. 46 e 47 del D.L. n. 331/1993, così come previsto dall'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972.

Riguardo al flusso di componenti finalizzato a rifornire il cliente non residente, occorre chiarire, in modo particolare, se il fornitore nazionale sia obbligato ad aprire una **posizione IVA nello Stato membro** in cui avviene la consegna dei beni assemblati e quale regime IVA debba essere applicato alle cessioni degli stessi beni.

Nella Direttiva n. 2006/112/CE, l'art. 36 prevede che, “*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 di cessione il luogo dove avviene l'installazione o il montaggio. 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*”.

Nella legislazione nazionale, invece, l'art. 41, comma 1, lett. c), del D.L. n. 331/1993 stabilisce che costituiscono **cessioni intracomunitarie, non imponibili IVA**, “*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*”.

La norma interna si pone in contrasto con quella comunitaria, perché le cessioni in esame andrebbero considerate come **escluse dal campo di applicazione dell'IVA** in Italia per carenza del presupposto territoriale, ex art. 7-bis, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972. In pratica, la fattura di vendita dovrebbe essere emessa non già come “non imponibile”, bensì come “**non soggetta a IVA**” ex art. 21, comma 6-bis, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 se il cessionario è debitore d'imposta nello Stato membro in cui il bene è consegnato.

Sotto il profilo temporale, occorre infatti ricordare che tali operazioni si considerano effettuate nel momento in cui il bene è **consegnato**, previa installazione, montaggio o assiemaggio, per cui è evidente che le cessioni in questione sono poste in essere quando il bene si trova già in territorio estero.

Ciò nonostante, l'Amministrazione finanziaria, con la C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464 (§ B.2.1), ha precisato che, in ragione della natura intracomunitaria delle suddette operazioni, prevista dal citato art. 41, comma 1, lett. c), del D.L. n. 331/1993, è obbligatoria la presentazione del **modello INTRA 1-bis** ai fini fiscali e statistici in riferimento al periodo nel corso del quale le operazioni stesse risultano registrate o soggette a registrazione; la colonna 3 (codice IVA acquirente) va compilata se il cessionario comunitario dei beni installati, montati o assiemati in altro Stato membro è un soggetto identificato ai fini IVA.

Dato che l'operazione si qualifica, nella sua interezza, come cessione, la **base imponibile** è costituita dal corrispettivo dell'operazione (C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.5.2).

Di regola, se il cessionario è un soggetto IVA stabilito nello Stato membro in cui avviene la consegna del bene, installato, montato o assiemato, l'imposta è assolta dal cessionario stesso con il meccanismo del **reverse charge**, integrando la fattura emessa, in regime di non imponibilità, dal cedente italiano.

In via d'eccezione, per i beni inviati in **Lussemburgo, Slovenia, Grecia e Portogallo** per essere ivi installati, montati o assiemati, spetta al fornitore non residente identificarsi ai fini IVA in tali Paesi per assolvere l'imposta anche se il cliente è un soggetto passivo ivi stabilito. Al fine di rispettare la normativa italiana, deve ritenersi che, nel momento di effettuazione dell'operazione, il **fornitore nazionale emette fattura non imponibile alla propria posizione IVA aperta nello Stato membro di installazione, montaggio o assiemaggio, la quale – a sua volta – emette fattura al cliente locale con addebito della relativa imposta**.