

## IVA

### **Cessioni con installazione all'estero: regole Iva**

di **Roberto Curcu**

Master di specializzazione

## IVA NAZIONALE ED ESTERA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Molte imprese manifatturiere **cedono beni all'estero**, eseguendo la **installazione** degli stessi, il **montaggio** o l'**assemblaggio**; si pensi ad aziende che installano grossi macchinari industriali, oppure stufe, caminetti, scale, recinzioni, ecc., e molteplici dubbi nascono sul regime fiscale da adottare.

Per quanto riguarda il trattamento Iva di una operazione, la prima cosa da fare è quella di individuare se l'operazione viene qualificata come **cessione di beni** o come **prestazione di servizi**; nella normativa nazionale, soprattutto per **operazioni prettamente immobiliari**, la fattispecie determina l'applicazione di **diverse aliquote Iva** o l'applicazione o meno del regime del **reverse charge**.

Per quanto riguarda poi l'**ambito internazionale** del tributo, le **cessioni di beni** e le **prestazioni di servizi** hanno regole diverse per l'individuazione della stessa, tanto che la stessa Corte di Giustizia Europea, nel passato, fu chiamata a pronunciarsi circa la **natura di un contratto** che prevedeva la fornitura con posa di un cavo sottomarino tra la Svezia e la Danimarca.

Entrando in un maggiore dettaglio, quando vengono eseguiti delle **cessioni con installazione** in ambito internazionale, cioè all'estero, o con soggetti esteri, esiste una ulteriore fattispecie da tenere in considerazione, e cioè la "**cessione con installazione**"; in particolare, l'[articolo 41, comma 1, lettera c\), D.L. 331/1993](#) prevede che sono **non imponibili**, in quanto assimilate alle **cessioni comunitarie**, 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**".

Come chiarito dalla **circolare 13/1994**, ancorché con riferimento agli **acquisti con installazione**, "*la cennata operazione rileva non come prestazione ma, nella sua interezza, quale **fornitura** (...) dello Stato, anche se in esecuzione di contratto di appalto, d'opera e simili*".

Nel recepire il diritto comunitario, bisogna infatti abbandonare i cavilli giuridici tipici del diritto italiano, relativi alla distinzione tra **fornitura con posa ed appalto**, e guardare la sostanza dell'operazione: **se si è trasferito il diritto di proprietà di un bene, si è in presenza di una "cessione di beni"**, altrimenti di una prestazione di servizi. Il fatto che il bene già **esistesse prima** della stipulazione del contratto, che sia stato creato da zero, in modo standard o personalizzato, e dove sia stato creato, non assume rilevanza a tali fini, essendo solo **"cavilli giuridici"** dei **codice civile di matrice romana**.

Cavilli giuridici che il Ministero delle Finanze dimostrò comunque di non considerare, quando, con la **circolare 26/1979**, precisò che **sono da considerare esportazioni le consegne di beni all'estero, anche se in dipendenza di contratti di appalto**, *"limitatamente al corrispettivo dei beni esportati"*.

Come autorevole dottrina commenta tale passaggio, il riferimento è al caso di aziende che portano le materie prime all'estero per realizzare in loco un bene, e quindi possono fruire della **non imponibilità articolo 8**, e della conseguente formazione del **plafond**, nel limite del valore dei beni esportati.

Ciò premesso, il **D.L. 331/1993** disciplina il regime delle **cessioni con installazione**, prevedendo che gli acquisti da altri Stati UE di beni installati in Italia **non sono acquisti comunitari**, ed "assimilando" le cessioni alle cessioni comunitarie. Assimilazione tuttavia parziale, posto che **nelle cessioni con installazioni la non imponibilità è garantita anche se il cliente non è identificato in altro Stato UE**.

Ad avviso di chi scrive, quindi, non è corretto l'approccio tenuto dall'Agenzia delle Entrate nella [risposta ad istanza di interpello 573/2020](#) con la quale si è cercato di capire se, secondo i canoni del diritto civile italiano, una operazione va qualificata come **cessione di beni o come prestazione di servizi**.

Ci si riferisce, in particolare, al caso di **una impresa a cui un soggetto comunitario aveva commissionato la realizzazione di una camera bianca**, e quindi tale soggetto portava i beni che servivano alla realizzazione di detta camera bianca all'estero, e qui li **"installava"**, **"assiemava"** e **"montava"**.

L'Agenzia delle Entrate, seguendo i canoni del **codice civile** giunge alla conclusione che si è in presenza di una **prestazione di servizi**, in quanto la volontà contrattuale era la **realizzazione di qualcosa di nuovo** (e quindi un fare, piuttosto che un dare), e dunque la **territorialità** dell'operazione va individuata ai sensi degli **articoli 7-ter e seguenti** (nel caso specifico l'operazione viene considerata "immobiliare" e quindi da tassare nel luogo in cui verrà montata la camera bianca).

Ad avviso di chi scrive, pur non giungendo a conclusioni sostanzialmente diverse, **l'operazione doveva essere qualificata come una cessione con installazione, da tassare nel luogo in cui avviene il montaggio**.

Se nel caso specifico la territorialità dell'operazione non muta, diverso sarebbe il caso se il bene montato non fosse qualificato come **bene immobile**, e quindi la territorialità della prestazione di servizi sarebbe da individuare con il **luogo di stabilimento del committente**.

Si pensi al caso di **cessione con installazione** in altro Stato UE di **beni mobili**, effettuata a favore di un italiano soggetto passivo; qualificare tale operazione come **prestazione di servizi** porterebbe a determinare la **territorialità in Italia**, mentre come **cessione con installazione l'operazione andrebbe tassata all'estero**.

Nel caso di **montaggio di qualcosa di immobiliare all'estero**, e quindi di operazione sempre tassata all'estero, qualificarla come **prestazione di servizi immobiliare** o come **cessione con installazione** può cambiare **radicalmente gli obblighi strumentali**; se l'operazione fosse fatta nei confronti di **privati**, qualificarla come **prestazione di servizi** darebbe diritto ad **assolvere l'Iva estera con il regime Oss**, mentre qualificare una operazione come **cessione con installazione** obbligherebbe all'identificazione all'estero.

Inoltre, qualificare l'operazione come una **cessione con installazione comporterebbe**, in alcuni Stati, anche l'obbligo di **identificazione per operazioni effettuate verso clienti** che sono soggetti passivi di quello Stato; obbligo più raramente sussistente nel caso di **prestazioni di servizi immobiliari**.