

Verona, 06 maggio 2020

FOCUS

La territorialità IVA delle prestazioni di servizi relative agli immobili: il caso dei servizi di logistica integrata

DISCLAIMER: La presente circolare ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale e non costituisce un parere professionale né può considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.

INFORMATIVA AI SENSI DEL REGOLAMENTO EUROPEO 679/16 (GDPR): La presente circolare è inviata a soggetti che hanno fornito liberamente i propri dati personali nel corso di rapporti professionali, di incontri o simili. I dati personali in questione sono trattati per finalità collegate ai rapporti professionali intercorrenti con gli interessati, per finalità informative ma non sono comunicati a soggetti terzi. Il “titolare” del trattamento dati è Studio Righini e Associati con sede in Verona, Piazza Cittadella, 13. Il trattamento dei dati è curato solo da soci, collaboratori e dipendenti incaricati del trattamento o da incaricati di occasionali operazioni di manutenzione. Qualora Lei avesse ricevuto la presente circolare per errore oppure desiderasse non ricevere più comunicazioni di questo tipo in futuro potrà comunicarcelo inviando una e-mail a studiorighini@studiorighini.it

A cura di Monica Secco

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 96 del 27 marzo 2020, ha ritenuto, in conformità con la normativa e la giurisprudenza comunitaria, che un insieme complesso di servizi di logistica "integrata", ai fini della territorialità ai, siano da considerarsi prestazioni generiche, la cui territorialità ai fini IVA è disciplinata dall'art. 7-ter del DPR 633/72. Secondo l'Agenzia a tali prestazioni non può essere applicata la normativa derogatoria prevista per i servizi relativi a immobili ai sensi dell'art. 7-*quater* del DPR 633/72, la quale prevede una deroga per i servizi relativi ai beni immobili, che sono tassabili nel luogo in cui è situato l'immobile, a nulla rilevando lo *status* di soggetto passivo o meno del committente.

L'articolo 7-*quater*, comma 1, lettera a), del Decreto IVA stabilisce infatti che: "*In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, si considerano effettuate nel territorio dello Stato: a) le prestazioni di servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio, la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari, quando l'immobile è situato nel territorio dello Stato*".

Tale articolo è stato emanato in conformità all'art. 47 della Direttiva 2006/112/CE (in breve, "Direttiva IVA") il quale prevede che: "*Il luogo delle prestazioni di servizi relativi a un bene immobile, incluse le prestazioni di periti, di agenti immobiliari, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali i campi di vacanza o i terreni attrezzati per il campeggio, la concessione di diritti di utilizzazione di un bene immobile e le prestazioni tendenti a preparare o a coordinare l'esecuzione di lavori edili come, ad esempio, le prestazioni fornite dagli architetti e dagli uffici di sorveglianza, è il luogo in cui è situato il bene*".

In particolare poi l'art. 31 bis del Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio del 15 marzo 2011, come modificato dal Regolamento di esecuzione (UE) n. 1042/2013 del 7 ottobre 2013, chiarisce cosa debba intendersi per servizio relativo a un bene immobile ed elenca a titolo esemplificativo una serie di servizi che possono essere considerati tali e altri che invece possono essere considerati non relativi a un bene immobile.

In particolare, ai sensi del paragrafo 1 dell'articolo 31-bis in commento: "*I servizi relativi a beni immobili di cui all'articolo 47 della direttiva 2006/112/CE comprendono soltanto i servizi che presentano nesso sufficientemente diretto con tali beni. Si considera che presentino nesso sufficientemente diretto con beni immobili i servizi:*

- a) *derivati da un bene immobile se il bene è un elemento costitutivo del servizio ed è essenziale e indispensabile per la sua prestazione;*
- b) *erogati o destinati a un bene immobile, aventi per oggetto l'alterazione fisica o giuridica di tale bene*".

I successivi paragrafi 2 e 3 contengono un'elencazione esemplificativa dei servizi che possono e di quelli che non possono essere considerati relativi a beni immobili. In particolare, per quel che in questa sede rileva, il paragrafo 2, lettera b), prevede che "*nell'ambito di applicazione del paragrafo 1 rientrano in particolare: b) la locazione finanziaria o la locazione di beni immobili...., compreso il magazzino di merci con assegnazione di una parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario*", mentre il successivo paragrafo 3, lettera b), prevede che "*nell'ambito di applicazione*

del paragrafo 1 non rientrano: b) il magazzino di merci in un bene immobile qualora non sia assegnata alcuna parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario".

Sulla base della normativa comunitaria occorre quindi in primo luogo, che la prestazione in esame sia collegata a un bene immobile espressamente determinato, ma occorre verificare poi se l'immobile possa essere considerato elemento costitutivo, in quanto rappresenta un elemento centrale e indispensabile della prestazione in esame.

L'attuale formulazione dell'articolo 31-bis del Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 recepisce i principi forniti dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza RR *Donnelley Global Turnkey Solutions Poland* (causa C-155/12 del 27 giugno 2013). La Corte di Giustizia Ue infatti si è pronunciata sui servizi di stoccaggio, ed ha evidenziato che nelle prestazioni di servizi relative a beni immobili di cui all'art. 47 della Direttiva 2006/112/Ue), il bene immobile costituisce l'oggetto del servizio che riguarda l'uso o la sistemazione di un bene immobile oppure la gestione, compreso lo sfruttamento, e la valutazione dello stesso. In tale sede, era stato chiarito che una prestazione di stoccaggio, come quella esaminata nella sentenza, "non può essere considerata relativa alla sistemazione, alla gestione o alla valutazione di un bene immobile" e che la stessa può rientrare nell'ambito di applicazione della deroga per le prestazioni su immobili "soltanto se viene riconosciuto al suo beneficiario il diritto di utilizzare in tutto o in parte un bene immobile espressamente determinato". Pertanto, se i beneficiari della prestazione del servizio non hanno alcun diritto di accesso alla parte dell'immobile in cui sono stoccate le loro merci, l'immobile non costituisce un elemento centrale e indispensabile della prestazione di servizi, e alla prestazione di servizi di stoccaggio complesso non si applica il criterio di territorialità IVA previsto per i servizi immobiliari.

Date tali premesse, l'Agenzia ha affermato che, qualora la società committente non partecipi alle attività di logistica integrata, né le possa dirigere o coordinare, né accedere nei luoghi ove si svolge il servizio, non può ritenersi che il Committente abbia il diritto di utilizzare in tutto o in parte i beni immobili in cui è svolta la prestazione di logistica integrata in esame, e che pertanto tale servizio non rientri nell'ambito di applicazione dell'articolo 7-quater, ma tra le prestazioni generiche di cui all'articolo 7-ter.