

Novità IVA

Il luogo delle prestazioni di servizi relative a beni immobili

Contenuti

1. Nozione di bene immobile ai fini IVA
2. Collegamento tra prestazioni di servizio e beni immobili
3. Attrezzature e personale utilizzati per l'esecuzione di lavori su beni immobili

Dal 1° gennaio 2017 le prestazioni di servizi relative a beni immobili hanno trovato una definizione uniforme in virtù dell'entrata in vigore delle norme di riferimento implementate con il Regolamento del Consiglio dell'Unione Europea n. 1042 del 7 ottobre 2013 che modifica il Regolamento di esecuzione n. 282 del 2011 ("Regolamento").

Le nuove norme - che non modificano le norme unionali¹ sulla territorialità delle prestazioni relative a beni immobili - hanno soltanto lo scopo di armonizzare, ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto ("IVA"), la nozione di beni immobili ed i presupposti necessari per qualificare le prestazioni di servizi come relative a tali beni, tali da garantire il trattamento fiscale uniforme in ambito unionale.

Più nel dettaglio, il Regolamento 1042/2013 introduce i seguenti articoli:

- i. l'art. 13-ter chiarisce la nozione di bene immobile ai fini IVA;
- ii. l'art. 31-bis al paragrafo 1 definisce il collegamento tra prestazioni di servizi e beni immobili, mentre ai paragrafi 2 e 3 fornisce esemplificazioni di prestazioni di servizi che rientrano e non rientrano nel concetto di servizi relativi a beni immobili;
- iii. l'art. 31-ter, concernente la messa a disposizione di attrezzature e di personale per la realizzazione di servizi relativi a beni immobili.

La Commissione Europea, con l'obiettivo di fornire una migliore comprensione della normativa in argomento, ha predisposto e divulgato alcune note esplicative, non giuridicamente vincolanti o esaustive, ma comunque utili per orientare gli operatori nella comprensione delle nuove disposizioni.

Si rammenta che le disposizioni introdotte attraverso regolamenti comunitari sono di generale applicazione, vincolanti in tutti i loro elementi e direttamente applicabili in tutti i paesi dell'Unione Europea senza necessità di alcun adeguamento nazionale legislativo o di prassi. Ne consegue che le norme introdotte aiuteranno gli operatori a meglio identificare la territorialità ai fini IVA delle prestazioni relative a beni immobili.

1. Nozione di bene immobile ai fini IVA

Ai sensi della nuova disciplina, sono considerati beni immobili:

- a. una parte specifica del suolo, in superficie o nel sottosuolo, su cui sia possibile costituire diritti di proprietà e il possesso;
- b. qualsiasi fabbricato o edificio eretto sul suolo o ad esso incorporato, sopra o sotto il livello del mare, che non sia agevolmente smontabile né agevolmente rimuovibile;
- c. qualsiasi elemento che sia stato installato e formi parte integrante di un fabbricato o di un edificio e in mancanza del quale il fabbricato o l'edificio risulti incompleto, quali porte, finestre, tetti, scale e ascensori;
- d. qualsiasi elemento, apparecchio o congegno installato in modo permanente in un fabbricato o in un edificio che non possa essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio.

¹ Contenute nell'art.47 della Direttiva 2006/112/CE del 28 Novembre 2006

La Commissione Europea, nelle note esplicative sopra menzionate, ha chiarito che tale elencazione risulta esaustiva, ancorché taluni beni potrebbero rientrare in più di una singola definizione².

Individuata la nozione di bene immobile, occorre successivamente valutare la connessione con le relative prestazioni di servizi.

2. Collegamento tra prestazioni di servizi e beni immobili

A tal proposito, la novellata disciplina sancisce che “I servizi relativi a beni immobili [...] comprendono soltanto i servizi che presentano un nesso sufficientemente diretto con tali beni”.

Presentano un “nesso sufficientemente diretto” con i beni immobili i servizi:

- i. derivati da un bene immobile se il bene è un elemento costitutivo del servizio ed è essenziale ed indispensabile per la sua prestazione;
- ii. erogati o destinati ad un bene immobile, aventi per oggetto l'alterazione fisica o giuridica di tale bene.

Il Regolamento in esame fornisce una elencazione esemplificativa sia dei servizi che presentano un nesso sufficientemente diretto con i beni immobili, sia dei servizi che non presentano tale nesso.

Rientrano nella prima categoria³, tra gli altri:

- i. l'elaborazione di planimetrie per un fabbricato o per parti di un fabbricato destinato a un particolare lotto di terreno, a prescindere dal fatto che il fabbricato sia costruito;
- ii. la prestazione di servizi di sorveglianza o sicurezza nel luogo in cui è situato il bene;
- iii. l'edificazione di un fabbricato sul suolo nonché i lavori di costruzione e demolizione effettuati su un fabbricato o su sue parti;
- iv. la valutazione di beni immobili, anche a fini assicurativi, per stabilire il valore di un immobile a garanzia di un prestito o per stimare eventuali rischi e danni nell'ambito di controversie;
- v. servizi legali relativi al trasferimento di proprietà di beni immobili, alla costituzione o al trasferimento di determinati diritti sui beni immobili o diritti reali su beni immobili (assimilati o meno a beni materiali), quali le pratiche notarili, o alla stesura di contratti di compravendita aventi per oggetto la proprietà di

² Le note esplicative della Commissione Europea hanno altresì chiarito che le classificazioni previste dalla nuova disciplina non devono essere considerate esclusive l'una dell'altra.

³ Il paragrafo 2 dell'art. 31-bis, introdotto dal Regolamento in esame, prevede che i seguenti servizi presentano un nesso sufficientemente diretto con i beni immobili:

- a) l'elaborazione di planimetrie per un fabbricato o per parti di un fabbricato destinato a un particolare lotto di terreno, a prescindere dal fatto che il fabbricato sia costruito;
- b) la prestazione di servizi di sorveglianza o sicurezza nel luogo in cui è situato il bene;
- c) l'edificazione di un fabbricato sul suolo nonché i lavori di costruzione e demolizione effettuati su un fabbricato o su sue parti;
- d) l'edificazione di strutture permanenti sul suolo nonché i lavori di costruzione e demolizione effettuati su strutture permanenti quali condotte del gas e dell'acqua, condotte fognarie e simili;
- e) opere agricole, in particolare servizi agricoli quali il dissodamento, la semina, l'irrigazione e la concimazione;
- f) il rilevamento e la valutazione del rischio e dell'integrità di beni immobili;
- g) la valutazione di beni immobili, anche a fini assicurativi, per stabilire il valore di un immobile a garanzia di un prestito o per stimare eventuali rischi e danni nell'ambito di controversie;
- h) la locazione finanziaria o la locazione di beni immobili diversi da quelli di cui al paragrafo 3, lettera c), compreso il magazzino di merci con assegnazione di una parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario;
- i) la prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, compreso il diritto di soggiornare in un luogo determinato risultante dalla conversione di diritti di uso a tempo parziale e di diritti affini;
- j) la cessione o il trasferimento di diritti, diversi da quelli di cui alle lettere h) e i), per l'utilizzo di un bene immobile o di sue parti, in particolare licenze per l'utilizzo di parte di un immobile, come la concessione di diritti di pesca e di caccia o l'accesso a sale d'aspetto negli aeroporti, o l'uso di infrastrutture soggette a pedaggio, quali ponti o gallerie;
- k) lavori di manutenzione, ristrutturazione e restauro di fabbricati o di loro parti, compresi lavori di pulizia e di posa in opera di piastrelle, carta da parati e parquet;
- l) lavori di manutenzione, ristrutturazione e riparazione di strutture permanenti quali condotte del gas e dell'acqua, condotte fognarie e simili;
- m) l'installazione o il montaggio di macchinari o attrezzature che, una volta installati o montati, possano essere considerati beni immobili;
- n) lavori di manutenzione e riparazione, ispezione e controllo di macchinari o attrezzature che possano essere considerati beni immobili;
- o) la gestione immobiliare diversa dalla gestione del portafoglio di investimenti immobiliari di cui al paragrafo 3, lettera g), consistente nella gestione di beni immobili commerciali, industriali o residenziali da o per conto del proprietario;
- p) attività di intermediazione nella vendita, nella locazione finanziaria o nella locazione di beni immobili e nella costituzione o nel trasferimento determinati diritti su beni immobili o diritti reali su beni immobili (assimilati o meno a beni materiali), diverse dalle attività di intermediazione di cui al paragrafo 3, lettera d);
- q) servizi legali relativi al trasferimento di proprietà di beni immobili, alla costituzione o al trasferimento di determinati diritti sui beni immobili o diritti reali su beni immobili (assimilati o meno a beni materiali), quali le pratiche notarili, o alla stesura di contratti di compravendita aventi per oggetto la proprietà di beni immobili, anche qualora la sottostante operazione che dà luogo all'alterazione giuridica della proprietà non sia portata a compimento.

Il presente documento viene consegnato esclusivamente per fini divulgativi.

Esso non costituisce riferimento alcuno per contratti e/o impegni di qualsiasi natura.

Per ogni ulteriore chiarimento o approfondimento Vi preghiamo di contattare:

Roma - Milano

Luciano Acciari
Tel. +39 06 478751
lacciari@gop.it

Nicola Boella
Tel. +39 02 763741
nboella@gop.it

Fabio Chiarenza
Tel. +39 02 763741
fchiarenza@gop.it

Marco Frulio
Tel. +39 02 763741
mfrulio@gop.it

Stefano Grilli
Tel. +39 02 763741
sgrilli@gop.it

Alessandro Zalonis
Tel. +39 02 763741
azonis@gop.it

Vittorio Zucchelli
Tel. +39 02 763741
vzucchelli@gop.it

Roma

Milano

Bologna

Padova

Torino

Abu Dhabi

Brussels

Hong Kong

London

New York

www.gop.it

February 2017 **3**

beni immobili, anche qualora la sottostante operazione che dà luogo all'alterazione giuridica della proprietà non sia portata a compimento.

Rientrano nella seconda categoria⁴, tra gli altri:

- i. la prestazione di servizi pubblicitari, anche se comportano l'uso di beni immobili;
- ii. la gestione del portafoglio di investimenti immobiliari;
- iii. l'intermediazione nella prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, qualora l'intermediario agisca in nome e per conto di un'altra persona;
- iv. il magazzinaggio di merci in un bene immobile qualora non sia assegnata alcuna parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario;
- v. la messa a disposizione di stand in fiere o luoghi d'esposizione, nonché servizi correlati atti a consentire l'esposizione di prodotti, quali la progettazione dello stand, il trasporto e il magazzinaggio dei prodotti, la fornitura di macchinari, la posa di cavi, l'assicurazione e la pubblicità.

La Commissione Europea, nelle note esplicative al riguardo, ha chiarito che al fine di verificare se un servizio vada considerato relativo a beni immobili occorrerebbe procedere come segue:

- a. verificare se il servizio rientri fra quelli che, ai sensi del Regolamento, presentano un nesso sufficientemente diretto con il bene immobile;
- b. verificare se il servizio non rientri in una delle ipotesi di esclusione previste dallo stesso Regolamento;
- c. nel caso in cui il servizio non sia compreso nelle precedenti elencazioni occorre verificare se soddisfi qualsiasi altro criterio di collegamento che possa integrare un nesso sufficientemente diretto con il bene immobile.

3. Attrezzature e personale utilizzati per l'esecuzione di lavori su beni immobili

Il Regolamento in esame interviene anche in merito al noleggio di attrezzature per l'esecuzione di lavori su un bene immobile, considerandolo servizio relativo a beni immobili unicamente se il prestatore si assume la responsabilità dell'esecuzione dei lavori.

Giova rilevare che la nuova norma introduce anche una presunzione di responsabilità qualora insieme alle attrezzature il prestatore metta a disposizione del destinatario del servizio personale sufficiente per l'esecuzione dei lavori. Resta salva la possibilità per il prestatore di confutare tale presunzione con qualsiasi mezzo pertinente, di fatto o di diritto.

La Commissione Europea, nelle note esplicative al riguardo, ha chiarito che gli accordi contrattuali, generalmente, forniscono importanti indicazioni sulla persona cui attribuire la responsabilità contrattuale dell'esecuzione dei lavori.

⁴ Il paragrafo 3 dell'art. 31-bis, introdotto dal Regolamento in esame, prevede che i seguenti servizi non presentano un nesso sufficientemente diretto con i beni immobili:

- a) l'elaborazione di planimetrie per fabbricati, o per loro parti, che non siano destinati a un particolare lotto di terreno;
- b) il magazzinaggio di merci in un bene immobile qualora non sia assegnata alcuna parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario;
- c) la prestazione di servizi pubblicitari, anche se comportano l'uso di beni immobili;
- d) l'intermediazione nella prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, qualora l'intermediario agisca in nome e per conto di un'altra persona;
- e) la messa a disposizione di stand in fiere o luoghi d'esposizione, nonché servizi correlati atti a consentire l'esposizione di prodotti, quali la progettazione dello stand, il trasporto e il magazzinaggio dei prodotti, la fornitura di macchinari, la posa di cavi, l'assicurazione e la pubblicità;
- f) l'installazione o il montaggio, la manutenzione e la riparazione, l'ispezione o il controllo di macchinari o attrezzature che non siano, o non diventino, parte di beni immobili;
- g) la gestione del portafoglio di investimenti immobiliari;
- h) servizi legali in materia di contratti, diversi da quelli di cui al paragrafo 2, lettera q), comprese consulenze sulle clausole di un contratto per il trasferimento di beni immobili, o consulenze per eseguire un siffatto contratto o dimostrarne l'esistenza, che non siano specificamente connessi al trasferimento di proprietà di beni immobili.