

## IVA

---

### ***Nozione di immobile per la territorialità Iva dei servizi immobiliari***

di **Sandro Cerato**

A partire dal prossimo **1° gennaio 2017** entreranno in vigore nuove regole per individuare la **territorialità Iva dei servizi immobiliari**, di cui all'articolo 7-*quater*, lettera a), del D.P.R. 633/1972, fermo restando che il criterio rimarrà quello del **luogo di ubicazione dell'immobile**. Secondo **l'articolo 13-ter del regolamento n. 1042/2013** (di modifica delle disposizioni di cui al regolamento 282/2011) **sono considerati beni immobili:**

- **una parte specifica del suolo, in superficie o nel sottosuolo**, su cui sia possibile costituire diritti di proprietà e il possesso;
- **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;
- **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;
- **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.

In merito alle definizioni contenute nell'articolo 13-*ter* il **documento elaborato dalla Commissione europea** nel mese di ottobre 2015 offre alcuni spunti di riflessione, pur non essendo vincolante per gli Stati membri. Come previsto dalla lettera b), **per essere considerato un immobile, il fabbricato o l'edificio non deve essere agevolmente smontabile o rimuovibile**. Tale condizione in alcuni casi necessita di precisazioni, basti pensare alle case galleggianti utilizzate per lo svolgimento di attività commerciali (ad esempio un ristorante), oppure di edifici realizzati con parti prefabbricate destinate ad essere rimosse e successivamente riutilizzate altrove. Nel citato documento si legge che **un edificio o un fabbricato può essere eretto ed incorporato al suolo con mezzi diversi**, ad esempio con il cemento o immobilizzato con delle funi, catene, bulloni, eccetera. Ciò che rileva non è il mezzo ma il risultato, **dovendosi considerare immobile il bene che non sia agevolmente smontabile o rimuovibile**, ossia quando il bene non possa essere rimosso facilmente ossia senza sforzi e senza affrontare costi significativi. La locuzione "*facilmente smontabile o spostabile*" potrebbe tuttavia creare qualche difficoltà dato che l'avverbio "*facilmente*" potrebbe esprimere un concetto soggettivo. In tal senso il documento della Commissione Ue suggerisce di assumere i **seguenti criteri oggettivi**: l'esigenza di avvalersi di competenze professionali riguardo l'utilizzo di utensili, attrezzature, conoscenze, eccetera, necessari per smontare o spostare il bene, il **costo delle operazioni necessario per lo smontaggio o lo spostamento**, il **tempo necessario per eseguire le operazioni**, ovvero la circostanza che a seguito delle predette operazioni il bene potrebbe distruggersi o

alterare il suo valore.

Si potrà inoltre considerare **l'utilizzo della struttura come sede permanente o non permanente**: ad esempio, un chiosco-bar fissato nel terreno per essere utilizzato solo temporaneamente non può essere considerato un bene immobile, mentre se lo stesso viene utilizzato in via permanente per lo svolgimento dell'attività allora deve considerarsi bene immobile, poiché l'ancoraggio al suolo assume un carattere definitivo.

Per quanto riguarda la lettera c), **si considerano beni immobili anche le parti costitutive del fabbricato o dell'edificio**, compresi gli elementi che vi sono installati e che formano parte integrante dello stesso, ed in mancanza dei quali il fabbricato o l'edificio risulti incompleto. In alcune circostanze, si legge nel documento della Commissione, **saranno necessari elementi specifici per rendere il fabbricato o l'edificio idoneo all'utilizzo specifico**, come ad esempio un estrattore di fumi in una fabbrica, ovvero gli elementi di protezione in un carcere. In altre parole, **devono considerarsi parte integrante dell'edificio quegli elementi la cui rimozione comporterebbe un mutamento della natura del fabbricato o dell'edificio in sé**, in modo tale da comprometterne l'utilizzo per la funzione per cui è stato progettato.

Relativamente alla lettera d) dell'articolo 13-ter, che considera **bene immobile qualsiasi altro elemento, apparecchio o congegno installato permanentemente in un fabbricato o in un edificio**, *“che non possa essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio”*, ci si riferisce agli elementi, apparecchi o congegno che, ancorchè fissati al fabbricato o all'edificio, non perdono la loro individualità o integrità strutturale, sicchè costituiscono semplici dotazioni del bene che mantiene la propria completezza anche in mancanza di tali elementi. Detti elementi, tuttavia, **devono considerarsi beni immobili qualora non possano essere rimossi senza distruggere o alterare il fabbricato o l'edificio su cui sono installati**. L'espressione *“installato in modo permanente”* si riferisce agli elementi che sono installati per assolvere ad uno scopo specifico in un fabbricato o in un edificio e che si intende debbano durare o rimanere invariati.

Altro aspetto critico attiene alla **valutazione dei concetti di distruzione e alterazione**. A tale proposito, il documento della Commissione osserva che **per distruzione si intende l'azione o il processo che causa un danno tale per cui il fabbricato o l'edificio non esiste più o non può essere riparato**. In tale ambito dovrebbero quindi rientrare quelle situazioni in cui il fabbricato o l'edificio subisce gravi danni o un mutamento fisico sostanziale a causa della rimozione degli elementi in esso installati in modo permanente. **L'alterazione, invece, è un cambiamento meno drastico e comporta un mutamento nel carattere o nella composizione significativo**. In tal senso, l'alterazione sarà irrilevante nel caso di elementi semplicemente appesi alle pareti, inchiodati o avvitati al suolo o alle pareti, la cui rimozione lasci semplicemente delle tracce facilmente riparabili.

*Per approfondire le problematiche relative all'Iva vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:*

