

IVA

Servizi connessi al bene immobile e messa a disposizione di attrezzature

di **Luca Caramaschi**

A partire dal **1 gennaio 2017** trovano immediata applicazione le previsioni contenute nel [Regolamento UE n. 1042 del 7 ottobre 2013](#) che vanno a modificare diverse disposizioni contenute nel precedente [Regolamento 282/2011/UE](#), al fine di meglio precisare ed **uniformare** a livello comunitario i criteri che consentono di individuare la **territorialità nei servizi immobiliari ai fini Iva**.

In particolare, le modifiche entrate in vigore lo scorso 1 gennaio hanno interessato i seguenti articoli:

- l'[articolo 13-ter](#) che introduce la nozione di **bene immobile** agli effetti dell'Iva;
- l'[articolo 31-bis](#) che al paragrafo 1 definisce il **collegamento** tra la prestazione ed il bene immobile, mentre ai successivi paragrafi 2 e 3 fornisce esempi pratici della presenza o dell'assenza del predetto collegamento;
- l'[articolo 31-ter](#) che si occupa della messa a disposizione di **attrezzature e personale**.

Dopo aver commentato in un precedente contributo le modifiche apportate al sopra elencato [articolo 13-ter](#), vediamo di analizzare le modifiche apportate ai successivi due articoli anche alla luce degli orientamenti (non vincolanti) emersi in occasione della pubblicazione delle **note esplicative** elaborate in data 26 ottobre 2015 dalla direzione generale della fiscalità e dell'unione doganale della Commissione europea.

Secondo l'[articolo 31-bis del regolamento 282/2011](#) costituiscono **prestazioni relative a beni immobili** i servizi che presentano un **nesso sufficientemente diretto** con i beni immobili. Nello specifico detta connessione sussiste laddove il bene immobile sia un elemento costitutivo del servizio e sia essenziale e indispensabile per la sua prestazione, nonché con riferimento ai **servizi** erogati o destinati a un bene **immobile**, aventi per oggetto l'alterazione fisica o giuridica di tale bene. Sulla questione l'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione 48/E/2010](#) aveva espresso concetti analoghi, affermando che le **prestazioni di servizi** in commento sono caratterizzate dalla presenza di una **relazione concreta ed effettiva** con il bene immobile dovendo, cioè, necessariamente essere collegate ad un bene immobile espressamente determinato e avere per oggetto il **bene immobile** stesso, il quale deve costituire l'elemento centrale e indispensabile dell'operazione.

Il Regolamento 282/2011/UE, nella versione novellata dal Regolamento 1042/2013/UE, elenca

una serie di **servizi rientranti tra quelli immobiliari**, nonché di operazioni che non vi possono essere ricomprese.

Tra i servizi che si considerano in connessione con il bene immobile vi sono:

- **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;
- **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;
- **gestione immobiliare** diversa dalla gestione del portafoglio di investimenti immobiliari, consistente nella gestione di beni immobili commerciali, industriali o residenziali da o per conto del proprietario;
- **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 (la [circolare 37/E/2011](#) non aveva, invece, considerato tali **servizi** rientranti tra quelli immobiliari).

Non costituiscono, al contrario, **servizi** qualificabili come “**immobiliari**”:

- la prestazione di **servizi pubblicitari**, anche se comportano l'uso di beni immobili;
- 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;
- il **magazzinaggio** di merci in un bene immobile qualora non sia assegnata alcuna parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario.

Relativamente a tali ultimi servizi, viene, dunque, stabilito, conformemente a quanto previsto nella [sentenza 27 giugno 2013 della Corte UE, causa-155/12](#), che lo **stoccaggio di beni** può, in taluni casi, costituire una operazione rilevante ai fini Iva nel paese di ubicazione dell'**immobile**. Deve essere, quindi, in parte rivista la posizione dell'Agenzia delle Entrate, la quale, nella [circolare 28/E/2011](#), aveva ritenuto non potersi ricondurre le prestazioni di deposito merci alla categoria delle prestazioni di **servizi** relative ai beni immobili.

Infine, l'[articolo 31-ter](#) prevede che la messa a disposizione di **attrezzature** per la realizzazione di lavori su beni immobili costituisce una prestazione di servizi immobiliare soltanto nel caso in cui il fornitore assume la **responsabilità dell'opera**. Tale ultima condizione viene considerata esistente, salvo prova contraria, laddove, oltre alle attrezzature, venga messo a disposizione del destinatario anche il **personale**.

