

IVA

Locazione immobiliare: esenzione Iva indipendente dall'attività del conduttore

di Marco Peirolo

L'**esenzione Iva** prevista dalla normativa unionale per l'**affitto** e la **locazione** di beni immobili si applica ad un contratto di **cessione dello sfruttamento agricolo di fondi rustici adibiti a vigneto a favore di una società operante nel settore della viticoltura**, stipulato per un periodo di un anno, soggetto a rinnovo automatico e che prevede in cambio il versamento di un canone di locazione al termine di ciascun anno.

È la conclusione raggiunta dalla **Corte di giustizia** nella [causa C-278/18 del 28 febbraio 2019](#) (*Manuel Jorge Sequeira Mesquita*), avente ad oggetto l'interpretazione dell'**articolo 13, parte B, lett. b), VI Direttiva CEE**, ora [articolo 135, par. 1, lett. l\), Direttiva 2006/112/CE](#).

Tale disposizione prevede che gli **Stati membri esonerano**, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni e per prevenire ogni possibile frode, evasione ed abuso, “**l'affitto e la locazione di beni immobili**”.

Fatte salve le **esclusioni** disposte dagli Stati membri, la norma richiamata prosegue stabilendo che l'esenzione **non si applica**:

- alle **prestazioni di alloggio**, quali sono definite dalla legislazione degli Stati membri, **effettuate nel settore alberghiero** o in settori aventi funzioni analoghe, comprese le locazioni di campi di vacanza o di terreni attrezzati per il campeggio;
- alle **locazioni di aree destinate al parcheggio dei veicoli**;
- alle **locazioni di utensili e macchine fissati stabilmente**;
- alle **locazioni di casseforti**.

Nella fattispecie dedotta in giudizio si è trattato di appurare se il **contratto di cessione dello sfruttamento agricolo di fondi rustici** adibiti a vigneto a favore di una società operante nel settore della viticoltura sia riconducibile all'**ambito applicativo dell'esenzione** in esame, tenuto conto che nella sentenza *Goed Wonen* ([causa C-326/99 del 4 ottobre 2001](#)) è stato affermato:

- da un lato, che l'**esenzione Iva** per l'affitto e la locazione di beni immobili, di cui al citato **articolo 13, parte B, lett. b), VI Direttiva**, ha ad oggetto le operazioni con cui il **proprietario di un immobile** conferisce al locatario, per una durata convenuta e dietro corrispettivo, il **diritto di occupare lo stesso come se ne fosse il proprietario** e di escludere qualsiasi altra persona dal beneficio di un tale diritto;

- dall'altro, che, poiché la locazione di beni immobili costituisce di norma un'attività "passiva", le operazioni che implicano uno sfruttamento più attivo di questi ultimi non beneficiano dell'esenzione.

Il dubbio del giudice nazionale è stato risolto dalla Corte osservando che "*il carattere passivo dell'affitto o della locazione di un bene immobile, che giustifica l'esenzione dall'Iva di simili operazioni ai sensi dell'articolo 13, parte B, lettera b), della sesta direttiva, risiede nella natura dell'operazione stessa e non nel modo in cui il locatario utilizza il bene in questione*" (punto 20).

L'esenzione, infatti, è giustificata dalla **tipologia di operazione**, considerata "**a basso valore aggiunto**" in quanto **limitata all'occupazione dell'immobile** dietro corrispettivo e per una durata convenuta. Le esclusioni oggettive sopra richiamate, previste dalla norma unionale, sono collegate alla loro natura non più passiva, ma di tipo industriale o commerciale, dovendosi ulteriormente **escludere dall'ambito di applicazione dell'esenzione** quelle fattispecie che, **pur non essendo elencate dalla norma, assumono rilevanza impositiva in dipendenza delle prestazioni rese** (es. **diritto di utilizzo di un impianto sportivo** se il concedente fornisce, allo stesso tempo, ulteriori servizi, quali la manutenzione del campo di gioco, la pulizia e la custodia delle strutture).

A quest'ultimo riguardo, può richiamarsi la sentenza resa nella [causa C-55/14 del 22 gennaio 2015](#) (*Régie communale autonome du stade Luc Varenne*), osservando che la posizione dell'Amministrazione finanziaria risulta allineata a questa conclusione, essendo stato precisato che la **normativa in materia di Iva relativa alle locazioni di immobili** non si applica ai contratti che prevedono, a carico del prestatore, oltre all'obbligo di mettere a disposizione dell'altra parte uno spazio determinato, anche **l'obbligo di rendere servizi ulteriori che risultino qualificanti ai fini della causa del contratto** e che non si sostanzino in semplici prestazioni accessorie alla locazione ([circolare AdE 12/E/2007](#), § 8.1 e [risoluzione 10 giugno 1980, n. 381789](#)).

In definitiva, il discriminio tra l'**esenzione** e l'**imponibilità** è dato dal **tipo di prestazione resa** dal soggetto che concede il diritto di utilizzare l'immobile, che – ai fini dell'esenzione – ben può comprendere anche **servizi collegati alla messa a disposizione del bene**, purché ad essi **accessori**.

Nessuna rilevanza assume, agli effetti di tale qualificazione, l'**attività svolta, a valle**, da colui al quale è trasferito il diritto di utilizzo dell'immobile, **che può, pertanto, svolgere un'attività di tipo industriale o commerciale senza che la stessa si rifletta sulla natura dell'operazione a monte**, che resta una **locazione esente** se risponde ai criteri esposti.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

I CONTRATTI DI LOCAZIONE IMMOBILIARE E LA DISCIPLINA FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)