

## IVA

---

### ***Territorialità Iva dei servizi di logistica integrata***

di **Sandro Cerato**



Con una recente risposta ([risposta all'istanza di interpello n. 96 del 27 marzo 2020](#)) l'Agenzia delle entrate è tornata ad affrontare il tema della **territorialità delle prestazioni di logistica integrata**.

È bene ricordare che, a seguito della riforma della **territorialità Iva delle prestazioni di servizi** avvenuta nel 2010 ad opera del **D.Lgs. 18/2010**, una particolare questione si era già posta in relazione alle prestazioni di servizi aventi ad oggetto lo **stoccaggio**, e più in generale, il **deposito di beni** di proprietà di una società italiana, posta in essere da una società dei Paesi bassi nell'ambito di un magazzino (immobile) situato in tale ultimo Paese.

La questione è stata affrontata da parte dell'Agenzia delle Entrate nella [circolare 28/E/2011](#), in cui l'Amministrazione Finanziaria ha inquadrato l'operazione descritta nelle **prestazioni di servizi generiche**, di cui all'[articolo 7-ter](#), e **non in quelle relative a beni immobili**, di cui al successivo [articolo 7-quater D.P.R. 633/1972](#).

Secondo l'Agenzia delle Entrate, infatti, "**le prestazioni di deposito merci non possano ricondursi alla categoria dei servizi relativi a beni immobili**", in quanto deve applicarsi la previsione generale di cui all'[articolo 44 Direttiva 112/2006](#), che nel nostro ordinamento è stata recepita nell'[articolo 7-ter D.P.R. 633/1972](#) secondo cui nelle prestazioni "B2B" si attribuisce rilevanza territoriale nel Paese in cui è stabilito il committente del servizio.

La questione è stata successivamente ripresa in considerazione da parte della **Corte di Giustizia Ue**, che con la sentenza emanata nell'ambito della [causa C-155/12](#), ha stabilito che la prestazione di stoccaggio merci posta in essere nell'ambito di un deposito può essere considerata una **prestazione "complessa"**, ed assumere anche la natura di **servizio relativo ad un bene immobile**, con conseguente **territorialità ai fini Iva nel Paese in cui è ubicato l'immobile**.

Tale conclusione può configurarsi nel momento in cui il **servizio di stoccaggio costituisce la prestazione principale** nell'ambito di un accordo in cui si prevede che al depositante sia riconosciuto il **diritto di utilizzare, in tutto o in parte, una parte dell'immobile** adibita a deposito merci.

Nel caso specifico sottoposto all'attenzione dei giudici europei, **il servizio posto in essere è qualificabile come "complesso"**, poiché le prestazioni poste in essere consistono in un **servizio composto da diverse prestazioni**, e più precisamente dalle seguenti: ricezione delle merci in magazzino, sistemazione nelle apposite aree di stoccaggio, custodia, imballo, consegna, scarico, ecc..

Secondo la Corte, pur evidenziando che le prestazioni di stoccaggio, in linea generale, non possono inquadrarsi tra quelle relative a beni immobili, di cui all'[articolo 47 Direttiva 112/2006](#), possono rientrare in tale ambito quando **il bene immobile è espressamente individuato come l'elemento costitutivo della prestazione di servizi**, in quanto elemento centrale ed indispensabile per eseguire la prestazione dedotta in contratto.

In altre parole, laddove il bene immobile sia "oggetto" del contratto, è possibile far rientrare la prestazione "complessa" di stoccaggio tra le **prestazioni di servizi relative a beni immobili**, che nel nostro ordinamento rientrano tra quelle di cui all'[articolo 7-quater, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#), e come tali rilevanti nel Paese in cui è ubicato l'immobile.

La tesi della Corte di Giustizia Ue è stata successivamente recepita (come ricordato anche nella **risposta n. 96 dell'Agenzia**) nell'[articolo 31-bis del Regolamento di esecuzione \(UE\) n. 282/2011](#) del Consiglio del 15 marzo 2011, come emendato dal [Regolamento di esecuzione \(UE\) n. 1042/2013 del 7 ottobre 2013](#), con valenza **a partire dal 1° gennaio 2017**, in cui si chiarisce cosa debba intendersi per "servizio relativo a un bene immobile" e si **elencano, 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**.

Nel caso affrontato dalla risposta in esame, pur trattandosi di un **servizio di logistica prestato all'interno di un immobile**, manca il requisito della **centralità e dell'indispensabilità del bene immobile** per l'esecuzione del servizio.

La società committente, infatti, "**non partecipa alle attività di logistica integrata, né le dirige e coordina e accede ai siti ove si svolge il servizio in forma eccezionale e periodica, previo preavviso, al solo fine di testare la qualità dei servizi resi**". Ration per cui, conclude l'Agenzia, **le prestazioni di logistica in questione devono essere inquadrare tra le prestazioni di servizi generiche di cui all'articolo 7-ter D.P.R. 633/1972**, e non tra quelle relative a **beni immobili di cui al successivo articolo 7-quater**.