

IVA

Servizi su beni immobili e trattamento ai fini Iva

di Clara Pollet, Simone Dimitri



L'[articolo 7-quater, comma 1, lettera a\), D.P.R. 633/1972](#), in deroga a quanto stabilito dall'[articolo 7-ter, comma 1](#), prevede quanto segue: “*si considerano effettuate nel territorio dello Stato: a) le prestazioni di servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio, la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari, quando l'immobile è situato nel territorio dello Stato*”.

In materia di territorialità Iva relativamente ai servizi immobiliari, pertanto, **non trova applicazione la regola generale contenuta nell'[articolo 7-ter D.P.R. 633/1972](#)**, secondo cui l'Iva è dovuta **nel Paese in cui è stabilito il committente** (nell'ambito dei rapporti B2B), ovvero il prestatore (nei rapporti B2C); ai fini della tassazione rileva il **luogo in cui è situato l'immobile a prescindere dallo status del committente** (c.d. servizi in deroga).

A livello di **normativa comunitaria**, con il Regolamento UE n. 1042/2013 è stato introdotto l'**articolo 31-bis** del Regolamento di esecuzione UE n. 282/2011 che contiene la definizione di “**Prestazioni di servizi relativi a beni immobili**”, secondo cui si considerano servizi relativi ad un bene immobile **quelli che presentano un nesso sufficientemente diretto con tali beni** (comma 1).

Tale condizione si verifica quando il **bene immobile rappresenta un elemento costitutivo del servizio** ed è **essenziale ed indispensabile per la sua prestazione**, ovvero quando il servizio è erogato o **destinato all'immobile**.

Nelle Note esplicative al citato Regolamento n. 1042/2013, la Commissione UE detta un principio essenziale che riconosce l'applicazione della norma sui servizi relativi ai beni immobili **anche alle prestazioni raggruppate**. In particolare, la Commissione europea precisa

che, al fine di stabilire se una data fattispecie costituisca **più prestazioni indipendenti** o una **prestazione unica**, occorre verificare se l'elemento predominante della stessa sia **relativo o no a un bene immobile**.

Per la corretta **qualificazione dell'accessorietà della prestazione**, consolidata giurisprudenza della Corte di Giustizia europea ritiene che una prestazione deve essere **considerata accessoria ad una prestazione principale** quando essa **non costituisce per la clientela un fine a sé stante**, bensì il **mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore**. In tale circostanza, il fatto che un prezzo unico sia fatturato non riveste un'importanza decisiva (C-349/96; C-502/09; C- 349/96; C-111/05; C-497/05).

Sul versante della norma nazionale, invece, l'[articolo 12, comma 1, D.P.R. 633/1972](#) specifica che le **prestazioni accessorie ad una prestazione di servizi**, effettuate **direttamente dal prestatore** ovvero **per suo conto e a sue spese**, **non sono soggette autonomamente all'imposta** nei rapporti tra le parti dell'operazione principale; in base alla medesima norma, ***“se la cessione o prestazione principale è soggetta all'imposta, i corrispettivi delle cessioni o prestazioni accessorie imponibili concorrono a formarne la base imponibile”***.

Come chiarito dalla [risoluzione 216/E/2002](#) e nella [risposta 77/2018](#) affinché una operazione possa definirsi accessoria è necessario che:

- vi sia **un'operazione principale**, cui collegarsi, al fine di integrarla, completarla o renderla possibile;
- avvenga tra gli **stessi soggetti dell'operazione principale**;
- venga **effettuata direttamente dal cedente o prestatore della operazione principale**, ovvero da altri soggetti, ma per suo conto ed a sue spese.

Esemplificando, l'**affitto di una camera di hotel all'estero** con trattamento di mezza pensione (vitto e alloggio) rientra tra le prestazioni di servizi che richiedono l'**applicazione dell'Iva del luogo in cui si trova l'albergo**.

In sede di acquisto, le fatture riferite ai servizi “in deroga” che non **rilevano territorialmente in Italia**, possono essere registrate alternativamente solo in contabilità come voce di costo, oppure sul **registro Iva acquisti come operazioni fuori campo Iva** [articolo 7-quater D.P.R. 633/1972](#).

Le stesse non vanno riepilogate in nessun campo del quadro VF della dichiarazione annuale Iva né nella comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva (LIPE).

Con riferimento alla **comunicazione delle operazioni transfrontaliere**, infine, l'operazione va trasmessa al Sistema di Interscambio al **superamento della soglia dei 5.000 euro**.

Si ricorda, infatti, che i soggetti passivi Iva devono trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle singole operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi

effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, **salvo quelle per le quali:**

- è stata emessa una bolletta doganale,
- siano state emesse o ricevute fatture elettroniche
- nonché quelle, se di importo **non superiore ad euro 5.000 per ogni singola operazione**, relative ad **acquisti** di beni e **servizi non rilevanti territorialmente ai fini Iva in Italia ai sensi degli articoli da [7](#) a [7-octies](#)** del D.P.R. 633/1972.

Al **superamento della soglia di rilevanza**, l'operazione dovrà essere comunicata in formato xml allo Sdl con il **Tipo documento TD17** e **Natura operazione N2.2**.