

IVA

Territorialità Iva dei servizi di logistica

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



Master di specializzazione

Laboratorio professionale Iva 2023

Scopri di più

Nella prassi commerciale sovente le imprese si avvalgono di **logistiche per depositare e stoccare beni o merci** allo scopo di successive cessioni, a favore di clienti situati nei diversi Paesi in cui questi luoghi fisici sono situati. Si pone la questione di individuare il luogo di rilevanza territoriale Iva del servizio di logistica, tenendo presente **due elementi**: il servizio ha ad oggetto dei **beni mobili**, ma viene **prestato utilizzando un bene immobile**. Nel recente passato, l'Agenzia delle entrate, con la [risposta ad interpello 96/2020](#), ha affrontato la questione in relazione alle **prestazioni di logistica integrata**.

Si deve ricordare che nella [circolare n. 28/E/2011](#), l'Amministrazione Finanziaria ha inquadrato l'operazione descritta nelle **prestazioni di servizi generiche**, di cui all'[articolo 7-ter, D.P.R. 633/1972](#), 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 possono ricondursi alla categoria dei servizi relativi a beni immobili”*, in quanto deve applicarsi la previsione generale di cui all'[articolo 44 della direttiva n. 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**.

Il tema è stato successivamente ripreso 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** (assimilando il servizio ad una locazione di bene immobile).

Nel caso affrontato dalla Corte di Giustizia, il servizio posto in essere è stato **qualificato 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 della direttiva 112/2006, possono comunque 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**.

Facendo seguito alle considerazioni espresse dalla Corte di Giustizia, l'articolo 31-bis del Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio del 15.3.2011, come emendato dal Regolamento di esecuzione (UE) n. 1042/2013 del 7.10.2013, con valenza a partire dall'1.1.2017, ha chiarito cosa **deve intendersi per servizio relativo a un bene immobile** ed elenca, 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**.

Tornando alla risposta ad interpello n. 96/2020, secondo l'Agenzia delle entrate, pur trattandosi di un servizio di logistica prestato all'interno di un immobile, **mancherebbe 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*”. Ragion per cui, conclude l'Agenzia delle entrate, 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, D.P.R. 633/1972](#).