

TERRITORIALITA' DEI SERVIZI RELATIVI AGLI IMMOBILI

Art. 7- quater co.1 lett. a) del D.P.R. 633/72

Dott. Alberto Ramazzotto

IL CRITERIO DI TERRITORIALITÀ DEI SERVIZI IMMOBILIARI

L'articolo 7-ter D.P.R. 633/1972 definisce la disciplina relativa alle prestazioni di servizi generici. Questo articolo prevede che nei rapporti tra operatori economici (B2B) le prestazioni di servizi generiche siano imponibili IVA nel Paese del committente. Al contrario, nelle prestazioni con consumatori finali, la regola generale di territorialità IVA prevede l'imponibilità nel Paese del prestatore.

Tale disposizione, subisce delle deroghe (artt. da **7 quater** a 7 septies del D.P.R. 633/72) che comportano una differente modalità di applicazione del criterio territoriale.

Le deroghe in questione possono essere suddivise in:

- *deroghe relative: servizi forniti nei confronti di alcuni committenti non soggetti passivi (artt. 7 sexies e 7 septies);*
- *deroghe assolute: applicabili a prescindere dalla qualifica del committente (artt. 7 quater e 7 quinquies).*

Le prestazioni di servizi relative ai beni immobili rappresentano uno dei casi di deroga assoluta al principio generale e in particolare l'art.7 *quater* c.1 lett.a) del D.P.R. 633/1972 dispone che il criterio di tassazione utilizzato sia quello del luogo di ubicazione dei beni senza che assumano rilevanza la natura del committente ed il suo luogo di stabilimento.

COLLEGAMENTO TRA PRESTAZIONE E BENE

**NESSO SUFFICIENTEMENTE DIRETTO CON IL BENE IMMOBILE
(ART. 31-BIS, PAR. 1, REG. UE 282/2011)**



Affinché si rientri nella deroga territoriale dell'art. 7-quater, comma 1, lett. a), del D.P.R. 633/72, *corrispondente all'art. 47 della Direttiva 2006/112/CE*, i servizi relativi a beni immobili comprendono soltanto i servizi che presentano un nesso sufficientemente diretto con tali beni.

Tale requisito si considera soddisfatto per i servizi:

- ✓ a) derivati da un bene immobile, se il bene è un elemento costitutivo del servizio ed è essenziale e indispensabile per la sua prestazione;
- ✓ b) erogati o destinati a un bene immobile, aventi per oggetto l'alterazione fisica o giuridica del bene.

NESSO SUFFICIENTEMENTE DIRETTO CON IL BENE IMMOBILE (ART. 31-BIS, PAR. 1, REG. UE 282/2011)



Norma	Criterio
lett. a)	I servizi relativi a beni immobili devono essere derivati da un bene immobile che sia un elemento costitutivo del servizio e sia essenziale e indispensabile per la sua prestazione . Non è possibile erogare tale servizio senza l'immobile ad esso collegato, il che comporta che il servizio debba essere erogato in relazione a un bene immobile determinato . L'esito del servizio deve trarre origine da quel bene immobile. In altri termini, il servizio deriva da un bene immobile quando viene fatto uso dell'immobile per effettuare il servizio , purché tale immobile costituisca l'elemento centrale ed indispensabile della prestazione .
lett. b)	Si considera che presentino un nesso sufficientemente diretto con il bene immobile i servizi erogati o destinati a un bene immobile aventi per oggetto l'alterazione fisica o giuridica di tale bene . In altri termini, è necessario che i servizi siano incentrati sull'alterazione dello stato giuridico e/o delle caratteristiche fisiche di tale bene immobile. La definizione di "alterazione fisica" non deve essere considerata come limitata unicamente a cambiamenti significativi, in quanto anche modifiche di lieve entità che non comportino modifiche nella sostanza dell'immobile rientrano nell'ambito di applicazione della norma (es., manutenzione o pulizia di strade, gallerie, ponti, fabbricati, ecc.).
I criteri delle lett. a) e b) <u>non sono cumulativi</u> , per cui è possibile che taluni servizi rispondano ai criteri di entrambe le disposizioni, ma è sufficiente soddisfare i requisiti indicati da una sola delle due lettere affinché il servizio sia compreso fra quelli relativi a un bene immobile.	

SERVIZI RELATIVI A BENI IMMOBILI

ART. 31-BIS, PAR. 2, REG. UE 282/2011



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

Prestazione di servizi di sorveglianza o sicurezza nel luogo in cui è situato il bene

Edificazione di un fabbricato sul suolo nonché lavori di costruzione e demolizione effettuati su un fabbricato o su sue parti

Edificazione di strutture permanenti sul suolo nonché lavori di costruzione e demolizione effettuati su strutture permanenti quali condotte del gas e dell'acqua, condotte fognarie e simili

Opere agricole, in particolare servizi agricoli quali il dissodamento, la semina, l'irrigazione e la concimazione

Rilevamento e valutazione del rischio e dell'integrità di beni immobili

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

ART. 31-BIS, PAR. 2, REG. UE 282/2011



Locazione finanziaria e locazione di beni immobili, compreso il magazzinaggio di merci con assegnazione di una parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario

Prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, compreso il diritto di soggiornare in un luogo determinato risultante dalla conversione di diritti di uso a tempo ripartito e di diritti affini

Cessione o trasferimento di diritti per l'utilizzo di un bene immobile o di sue parti, in particolare licenze per l'utilizzo di parte di un immobile, come la concessione di diritti di pesca e di caccia o l'accesso a sale d'aspetto negli aeroporti, o l'uso di infrastrutture soggette a pedaggio, quali ponti o gallerie

Lavori di manutenzione, ristrutturazione e restauro di fabbricati o di loro parti, compresi lavori di pulizia e di posa in opera di piastrelle, carta da parati e parquet

Lavori di manutenzione, ristrutturazione e riparazione di strutture permanenti quali condotte del gas e dell'acqua, condotte fognarie e simili

Installazione o il montaggio di macchinari o attrezzature che, una volta installati o montati, possano essere considerati beni immobili

Lavori di manutenzione e riparazione, ispezione e controllo di macchinari o attrezzature che possano essere considerati beni immobili

ART. 31-BIS, PAR. 2, REG. UE 282/2011



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

Attività di intermediazione nella vendita, nella locazione finanziaria o nella locazione di beni immobili e nella costituzione o nel trasferimento di determinati diritti su beni immobili o diritti reali su beni immobili (assimilati o meno a beni materiali)

Servizi legali riguardanti la cessione o il 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 (*)

(*) Secondo la circ. n. 37/2011 dell'Agenzia delle Entrate devono ritenersi esclusi dall'ambito di applicazione dell'art.7 quater del D.P.R. 633/72 i servizi di consulenza che, sebbene riferiti ad un immobile specificamente individuato, non riguardano la preparazione e il coordinamento dei lavori immobiliari. Questa interpretazione crea una discrasia rispetto alle disposizioni del Reg. UE 282/11 in quanto ai sensi dell'art. 31 bis,par.2, lett.q) si considerano soggetti alle regole di cui all'art 47 della direttiva IVA " i servizi legali riguardanti la cessione o il trasferimento di proprietà di beni immobili, alla costituzione o al trasferimento di determinati diritti sui beni immobili ".

SERVIZI RELATIVI A BENI IMMOBILI

OSSERVAZIONI DELLA COMMISSIONE UE



Intermediazione nella vendita, nella locazione finanziaria o nella locazione di beni immobili e nella costituzione o nel trasferimento determinati diritti su beni immobili o diritti reali su beni immobili (assimilati o meno a beni materiali), diverse dalle attività di intermediazione nella prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga.

L'intermediazione in esame non è limitata ai servizi prestati da agenti e periti, per cui sono compresi anche i servizi resi da altri soggetti (es. gestori di patrimoni).

Si rientra nell'ambito dei servizi immobiliari anche quando, alla fine, non abbia luogo la vendita, la locazione finanziaria, la locazione, la costituzione o il trasferimento di determinati diritti su beni immobili o diritti reali su beni immobili.

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 **tipologia** o il **luogo** in cui si trova l'alloggio è **irrilevante** ai fini della qualificazione del servizio, in quanto il criterio importante è se il bene immobile sia destinato ad essere utilizzato come alloggio o meno.*

Prestazione che dà diritto di soggiornare in un luogo determinato risultante dalla conversione di diritti di uso a tempo parziale e di diritti affini.

Sono ricompresi in tale previsione anche i servizi forniti da società o associazioni che amministrano e organizzano lo scambio fra i propri associati dei loro diritti di godimento (sia quelli relativi ai programmi di scambio di diritti di godimento a tempo ripartito, sia quelli relativi ai programmi di titolarità dei diritti di godimento a tempo ripartito basati sui punti).

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.

*Rileva che il servizio sia fornito relativamente ad un immobile la cui ubicazione è **identificata al momento in cui viene reso**, a prescindere dal fatto che il servizio non sia seguito dai lavori di costruzione e non sia eretto alcun fabbricato.*

Edificazione di un fabbricato sul suolo, nonché i lavori di costruzione e demolizione effettuati su un fabbricato o su sue parti.

Sono compresi tutti i lavori di costruzione, ricostruzione e ristrutturazione.

Prestazione di servizi di sorveglianza o sicurezza nel luogo in cui è situato il bene

*Sono servizi relativi ad un bene immobile anche se non siano resi, in tutto o in parte, nel luogo di ubicazione dell'immobile. Ciò che conta è che siano **fruits nel luogo di ubicazione dell'immobile**.*

*Nel caso dell'installazione dell'impianto di sicurezza, se l'installazione è fornita come **servizio separato**, si rientra tra le prestazioni relative ad un bene immobile se:*

- *il sistema di sicurezza installato forma **parte integrante** di un fabbricato e in mancanza dello stesso il fabbricato risulta incompleto (es. sistema di sicurezza installato in un carcere o nella sede di una banca in cui si trovano custoditi dei valori);*
- *il sistema di sicurezza è **installato in modo permanente** in un fabbricato e non può essere rimosso senza distruggere o alterare il fabbricato (es. appartamenti o uffici).*

*Se i lavori di installazione rendono il sistema di sicurezza **parte integrante del bene immobile**, il servizio si considera relativo al bene immobile a prescindere dal fatto che la prestazione integri una cessione di beni con installazione o montaggio.*

Opere agricole, in particolare servizi agricoli quali il dissodamento, la semina, l'irrigazione e la concimazione.

*I servizi agricoli sono da considerarsi relativi a un bene immobile soltanto **nella misura in cui riguardano opere agricole** (es., l'allevamento di bestiame è un'attività agricola da non considerare relativa a un bene immobile, così come la cernita, la lavorazione, il confezionamento, l'etichettatura e il trasporto dei raccolti dopo la raccolta o degli alberi dopo l'abbattimento non sono considerati come servizi relativi a un bene immobile). Laddove questi servizi siano forniti come "pacchetto", insieme con un servizio relativo a un bene immobile, occorre **valutare se il "pacchetto" deve essere assimilato ad una prestazione unitaria ai fini dell'IVA**.*

Rilevamento e valutazione del rischio e dell'integrità di beni immobili.

*Si tratta di perizie aventi per oggetto un bene immobile e, quindi, rientrano nella deroga territoriale prevista per i servizi immobiliari. È il caso, per esempio, dei servizi di valutazione del rischio e dell'integrità forniti dai periti alle compagnie di assicurazione per la determinazione delle condizioni di un contratto di assicurazione su un fabbricato. **Non è rilevante la presenza in loco dei periti.***

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.

*Sono compresi tutti i servizi di valutazione, **a prescindere dallo scopo** della valutazione stessa. Anche i servizi di due diligence sono riconducibili a questa tipologia di prestazioni, ma quando la stima delle attività immobiliari fa parte di un **servizio complesso di due diligence** occorre effettuare una valutazione per identificare quale sia l'elemento predominante nella prestazione: se è la stima del bene immobile a prevalere, il servizio di due diligence può essere considerato relativo a un bene immobile.*

Installazione o montaggio di macchinari o attrezzature che, una volta installati o montati, possano essere considerati beni immobili

*Tutti i servizi di installazione e montaggio effettuati **nel luogo** in cui l'elemento, l'apparecchio o il congegno saranno infine installati o montati rientrano nella previsione in esame. I servizi di montaggio effettuati in un **luogo diverso, prima della consegna** dei beni nel luogo di installazione o montaggio, non rientrano nell'ambito di applicazione della previsione. Analogamente, il trasporto o la consegna di tali beni o degli strumenti o dei macchinari necessari per l'installazione o il montaggio ne sono esclusi.*

Locazione finanziaria o la locazione di beni immobili, compreso il magazzinaggio di merci con assegnazione di una parte specifica dell'immobile ad uso esclusivo del destinatario.

*La locazione finanziaria di beni immobili rientra nella fattispecie in esame solo se è considerata una **prestazione di servizi** e non una cessione di beni ai sensi della **pertinente legislazione nazionale**.*

*Riguardo al **servizio di magazzinaggio**, la situazione in cui il soggetto ha una zona di assegnazione esclusiva dove immagazzinare le merci (vale a dire una zona in cui soltanto quel destinatario può immagazzinare merci, e nessun altro) può essere considerata come un servizio relativo a quel bene immobile anche se il destinatario può avere accesso a quella zona unicamente in determinati momenti o in determinate condizioni.*

*Nel caso in cui il servizio di magazzinaggio è **reso insieme ad altri servizi**, la prestazione complessivamente resa è relativa ad un bene immobile se:*

- il magazzinaggio delle merci è fornito insieme ad altri servizi ad esso così strettamente connessi da formare, oggettivamente, una sola prestazione indissociabile la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale, in cui l'elemento del magazzinaggio rappresenta in ogni caso il principale nonché unico servizio richiesto dal destinatario; ovvero*
- il magazzinaggio è fornito insieme ad altre prestazioni puramente accessorie che non costituiscono per il destinatario un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio di magazzinaggio.*

Cessione o trasferimento di diritti per l'utilizzo di un bene immobile o di sue parti, in particolare licenze per l'utilizzo di parte di un immobile, come la concessione di diritti di pesca e di caccia o l'accesso a sale d'aspetto negli aeroporti, o l'uso di infrastrutture soggette a pedaggio, quali ponti o gallerie.

*Nella previsione in esame sono **escluse** le prestazioni di locazione, anche finanziaria, e le prestazioni di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga.*

*Mentre la fornitura di servizi di locazione di posti barca, ormeggio e rimessaggio in porti o aeroporti, la fornitura di servizi per l'utilizzo di zone specifiche in porti o aeroporti, ecc. hanno **natura immobiliare**, i servizi aggiuntivi **offerta separatamente dagli stessi prestatori** (es. servizi di pulizia o lavanderia proposti ai clienti in aggiunta a servizi di ormeggio; servizi di telecomunicazione, ristorazione e catering nelle sale d'attesa VIP degli aeroporti; manutenzione delle imbarcazioni ormeggiate in posti barca presi a nolo, ecc.) non rientrano nella previsione in esame per il semplice fatto di essere forniti in porti o aeroporti. Tuttavia, se questi stessi servizi aggiuntivi **compongono un pacchetto di servizi** relativo a un bene immobile, occorrerà esaminare se tale pacchetto sia da considerare come una prestazione unica ai fini IVA.*

Lavori di manutenzione e riparazione, ispezione e controllo di macchinari o attrezzature che possano essere considerati beni immobili.

*Una volta che i macchinari o le attrezzature sono stati installati o montati e, dopo tale installazione o montaggio, sono considerati come beni immobili, i servizi di manutenzione, riparazione, ispezione e controllo prestati relativamente a tali macchinari o attrezzature devono essere considerati **relativi a un bene immobile**. Poiché la natura del servizio è la stessa **a prescindere dai metodi tecnici utilizzati**, dati i continui progressi che compie la tecnologia, ai fini IVA tali servizi devono essere soggetti allo stesso trattamento a prescindere dal fatto che comportino o meno un intervento fisico nel posto in cui sono situati i macchinari o le attrezzature.*

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.

*Per poter qualificare i servizi legali come servizi relative ad un bene immobile è necessario che gli stessi siano relativi al **trasferimento di proprietà** di beni immobili ovvero alla **costituzione o al trasferimento di taluni diritti** su beni immobili **o diritti reali** su beni immobili.*

Non è rilevante che l'operazione sottostante non sia conclusa e, quindi, che la vendita sia effettuata, ecc.

*Rientrano nella previsione in esame anche **altri servizi**, come quelli relativi agli investimenti immobiliari, la liquidazione (ricevimento della quota di liquidazione di un bene immobile), la stesura di contratti di costruzione, i contratti di locazione finanziaria o il frazionamento di un bene immobile in caso di divorzio.*

*Se **non relativi al trasferimento del diritto di proprietà o alla costituzione o al trasferimento di altro diritto reale**, sono esclusi dalla previsione considerata: la consulenza legale sui termini contrattuali o le controversie concernenti un bene immobile; la consulenza fiscale sulla posizione della deduzione in conto capitale rispetto a un dato bene immobile; la consulenza legale sulle tasse da corrispondere in caso di trasferimento di proprietà immobiliari; i servizi legali relativi alla costituzione di diritti di pegno e ipoteca o servizi connessi con le procedure d'insolvenza.*

L'ambito di applicazione della norma non è limitato ai servizi resi da notai e avvocati.

*Il **requisito della presenza in loco** per la prestazione di un servizio legale è irrilevante ai fini dell'applicazione della norma.*

*Né i **servizi legali relativi al finanziamento per l'acquisto** di un bene immobile, né la **consulenza sull'investimento** sono considerati relativi a un bene immobile, in quanto non hanno come scopo diretto il trasferimento di un bene immobile, la costituzione o il trasferimento di determinati diritti su beni immobili o diritti reali su beni immobili.*

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.

Generalmente, tali servizi consistono nel coordinare il controllo, la pulizia e la manutenzione del bene, la riscossione degli affitti, la tenuta dei registri e la gestione dei pagamenti delle spese correnti, la pubblicità sull'immobile, l'applicazione dei termini del contratto di locazione finanziaria, la tenuta dei contatti ai fini della mitigazione e risoluzione dei conflitti fra il proprietario del bene e i fornitori del servizio e/o gli affittuari.

*Il concetto di gestione dell'immobile si applica ad **ogni tipo di bene immobile**, a prescindere dalla destinazione d'uso, che sia commerciale, industriale o residenziale.*

*Anche se l'ambito di applicazione della previsione è circoscritto alla gestione immobiliare "**da o per conto del proprietario**", ciò non toglie che i servizi effettuati per conto dell'affittuario o del conduttore possano essere considerati relativi a un bene immobile.*

SERVIZI **NON** RELATIVI A BENI IMMOBILI

ART. 31-BIS, PAR. 3, REG. UE 282/2011



Elaborazione di planimetrie per fabbricati, o per loro parti, che non siano destinati a un particolare lotto di terreno

Magazzinaggio di merci in un bene immobile qualora una parte specifica dell'immobile non sia assegnata ad uso esclusivo del destinatario

Prestazione di servizi pubblicitari, anche se comportano l'uso di beni immobili

Intermediazione nella prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, qualora l'intermediario agisca in nome e per conto di un'altra persona

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

Installazione o montaggio, manutenzione e riparazione, ispezione o controllo di macchinari o attrezzature che non siano, o non diventino, parte di beni immobili

Gestione del portafoglio di investimenti immobiliari

Servizi legali in materia di contratti, diversi da quelli inclusi nei servizi immobiliari, comprese le consulenze sulle clausole di un contratto per il trasferimento di beni immobili, o le consulenze per applicare un siffatto contratto o dimostrarne l'esistenza, che non siano specificamente connessi al trasferimento di proprietà di beni immobili

SERVIZI **NON** RELATIVI A BENI IMMOBILI

OSSERVAZIONI DELLA COMMISSIONE UE



Intermediazione nella prestazione di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzione analoga, quali campi di vacanza o terreni attrezzati per il campeggio, qualora l'intermediario agisca in nome e per conto di un'altra persona.

L'intermediazione nella prestazione di un diritto di alloggio in un luogo determinato derivante dalla conversione dei diritti di godimento a tempo ripartito, ad esempio agevolando lo scambio dei diritti di godimento può essere relativa a un bene immobile purché l'intermediario non agisca in nome e per conto di un'altra persona.

Prestazione di servizi pubblicitari, anche se comportano l'uso di beni immobili.

Anche se la prestazione ha per oggetto l'immobile (es. in vendita o in locazione) ed anche se comporta l'alterazione fisica dell'immobile (es. tinteggiatura).

Gestione del portafoglio di investimenti immobiliari.

*La gestione del portafoglio di investimenti immobiliari è una **prestazione di natura finanziaria**, per cui è esclusa dai servizi immobiliari. A differenza, infatti, dei servizi di gestione immobiliare, incentrati sul regolare esercizio e funzionamento del bene immobile, i servizi di gestione del portafoglio si occupano degli interessi finanziari del destinatario e **mirano principalmente ad aumentare il valore del suo portafoglio**; il gestore del portafoglio, pertanto, non si occupa della gestione quotidiana del bene, ma si concentra piuttosto sull'analisi e il monitoraggio del mercato e dei beni del suo cliente, acquistando e vendendo beni immobili, aggiungendo valore e cercando nuove opportunità di investimento per il suo cliente, nonché sviluppando relazioni con altri investitori.*

In pratica, per valutare se una prestazione vada considerata come un servizio di gestione immobiliare o del portafoglio, occorre esaminare se il prestatore del servizio eroga o non al proprio cliente un servizio d'investimento. A tal fine, non è rilevante quanti siano i beni immobili coperti dal servizio al fine di stabilire se si tratta di un servizio di gestione immobiliare o del portafoglio.

Messa a disposizione di stand in fiere o luoghi di 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.

*Se la prestazione è limitata alla **messa a disposizione del solo bene immobile**, la prestazione si considera relativa ad un bene immobile. Per contro, la messa a disposizione dello stand, nonché di altri servizi correlati che consentono all'espositore di esporre i prodotti, non dà luogo ad una prestazione relativa ad un bene immobile, anche se i suddetti servizi correlati risultano da **contratti distinti** rispetto a quello di messa a disposizione dello stand.*

COLLEGAMENTO TRA PRESTAZIONE E BENE

È opportuno ricordare che la valutazione del servizio a fronte dei predetti criteri deve essere effettuata soltanto qualora tale servizio non sia ricompreso in nessuno dei due elenchi di cui ai par. 2 e 3 dell'art. 31-bis del Reg. UE 282/2011.

Più nello specifico, per determinare se un servizio sia relativo ad un bene immobile, occorre:

- controllare se il servizio sia incluso nell'elenco di cui all'art. 31-bis, par. 2. In caso affermativo, esso rientra nell'ambito di applicazione della deroga territoriale fondata sul luogo di ubicazione dell'immobile ex art. 47 della Direttiva IVA;
- verificare se il servizio sia escluso dall'applicazione dell'art. 47 della Direttiva IVA ai sensi dell'art. 31-bis, par. 3;
- qualora il servizio non sia ricompreso in nessuno dei due elenchi, verificare se soddisfi qualsiasi altro criterio di cui all'art. 31-bis, par. 1.

NOLEGGIO DI ATTREZZATURE

LAVORI IMMOBILIARI EFFETTUATI CON NOLEGGIO DI ATTREZZATURE
(ART. 31-TER, REG. UE 282/2011)



Qualora siano messe a disposizione di un destinatario attrezzature per la realizzazione di lavori su beni immobili, tale operazione costituisce una prestazione di servizi relativi ad un bene immobile soltanto **se il prestatore si assume la responsabilità dell'esecuzione dei lavori.**

Se, insieme alle attrezzature, è messo a disposizione del destinatario **personale sufficiente per l'esecuzione dei lavori**, si presume che il prestatore abbia assunto tale responsabilità, fermo restando che questa presunzione può essere confutata con qualsiasi pertinente mezzo di fatto o di diritto.

NOLEGGIO DI ATTREZZATURE

In pratica:

- il noleggio di attrezzature, con o senza personale, per l'esecuzione di lavori su un bene immobile è considerato un servizio immobiliare unicamente **se il prestatore si assume la responsabilità dell'esecuzione dei lavori;**
- qualora le attrezzature siano messe a disposizione del destinatario **insieme al personale necessario** per l'esecuzione dei lavori, si presume che il fornitore dell'attrezzatura abbia assunto tale responsabilità, nel qual caso il servizio è soggetto a IVA nel luogo in cui è situato il bene immobile.

Esempio - Uso di impalcature per la costruzione, la riparazione o la pulizia di un fabbricato

- se l'impalcatura è semplicemente messa a disposizione o noleggiata, il servizio di nolo non è considerato un servizio relativo al bene immobile.
- tuttavia, se il fornitore delle impalcature si assume la responsabilità dell'esecuzione dei lavori (es., la costruzione, la riparazione o la pulizia del fabbricato), in particolare perché ha anche fornito il personale necessario per l'esecuzione di tali lavori, il servizio sarà considerato un servizio immobiliare.

NOLEGGIO DI ATTREZZATURE

In ogni caso, la **presunzione di responsabilità da parte del fornitore delle attrezzature** può essere confutata con qualsiasi pertinente mezzo di fatto o di diritto e, al riguardo, gli accordi contrattuali forniscono generalmente importanti indicazioni sulla persona cui attribuire la responsabilità contrattuale (Note esplicative della Commissione UE).

CASISTICA

CASO 1

Attività: redazione di planimetria su immobile sito in Italia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA ITA	SOGGETTO PASSIVO IVA UE	ITALIA
<i>Si applica la disciplina dell'art. 7 quater in caso di diretto collegamento al fabbricato</i>		
ITA emette fattura con IVA italiana		

CASO 2

Attività: videosorveglianza su immobile sito in Francia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA ITA	SOGGETTO <u>NON PASSIVO</u> IVA UE	FRANCIA
<i>Si applica la disciplina dell'art. 7 quater anche se la videosorveglianza è resa a distanza</i>		
Obbligo per ITA di identificazione in Francia		
ITA emette fattura con IVA tramite la sua P.IVA francese		



CASO 3

Attività: costruzione di fabbricato in Italia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA UE1	SOGGETTO PASSIVO IVA UE2	ITALIA
<i>Si applica la disciplina dell'art. 7 quater indipendentemente dal luogo di stabilimento del committente</i>		
Obbligo di UE1 di identificazione a fini IVA in Italia		
UE1 emette fattura con IVA tramite sua P.IVA italiana		

CASO 4

Attività: perizia valutativa su immobile sito in Germania



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA ITA	SOGGETTO <u>NON PASSIVO</u> IVA UE	GERMANIA
<i>Si applica la disciplina dell'art. 7 quater indipendentemente se il committente sia o meno soggetto passivo IVA</i>		
Obbligo per ITA di identificazione in Germania		
ITA emette fattura con IVA tramite la sua P.IVA tedesca		

CASO 5

Attività: stoccaggio di merci in Spagna senza destinazione esclusiva di parte dell'immobile



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA UE	SOGGETTO PASSIVO IVA ITA	← ITALIA

Non si applica la disciplina dell'art. 7 quater poiché necessaria la destinazione esclusiva di parte dell'immobile

ITA riceve fattura da UE senza IVA procedendo al suo addebito mediante il reverse charge

CASO 6

Attività: manutenzione su fabbricato in Francia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA ITA	SOGGETTO <u>NON PASSIVO IVA UE</u>	FRANCIA

Si applica la disciplina dell'art. 7 quater indipendentemente se il committente sia o meno soggetto passivo IVA

Obbligo per ITA di identificazione in Francia

ITA emette fattura con IVA tramite la sua P.IVA francese



CASO 7

Attività: manutenzione su impianto fotovoltaico (sostitutivo del tetto) installato su immobile in Italia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA UE	SOGGETTO PASSIVO IVA ITA	ITALIA

Si applica la disciplina dell'art. 7 quater

ITA riceve fattura da UE senza IVA procedendo al suo addebito mediante il reverse charge

CASO 8

Attività: manutenzione su macchinario installato per un determinato periodo di tempo in un immobile in Italia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA ITA	SOGGETTO PASSIVO IVA SPAGNA	SPAGNA

Non si applica la disciplina dell'art. 7 quater perché il macchinario non ha i requisiti di bene immobile (è rimovibile)

ITA emette fattura non soggetta ex art. 7 ter DPR 633/72



CASO 9

Attività: gestione di immobili di terzi in locazione in Francia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA UE	SOGGETTO PASSIVO IVA ITA	FRANCIA

Si applica la disciplina dell'art. 7 quater anche se l'immobile è di terzi ed indipendentemente dalla categoria catastale

FRA emette fattura con IVA francese

ITA registra operazione come "fuori campo"

CASO 10

Attività: gestione di società immobiliare con immobili in Francia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA FRA	SOGGETTO PASSIVO IVA ITA	ITALIA

Non si applica la disciplina dell'art. 7 quater perché non vi è nesso diretto con l'immobile

ITA riceve da FRA una fattura senza IVA procedendo al suo addebito mediante il reverse charge

CASO 11

Attività: intermediazione sulla vendita di un immobile in Francia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA ITA	SOGGETTO NON PASSIVO IVA UE	FRANCIA

Si applica la disciplina dell'art. 7 quater anche se il committente non è soggetto passivo IVA

Obbligo per ITA di identificazione a fini IVA in FRA

ITA emette fattura con IVA tramite la sua P.IVA francese

CASO 12

Attività: redazione di un contratto preliminare di compravendita su immobile sito in Italia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA ITA	SOGGETTO PASSIVO IVA UE	ITALIA

Si applica la disciplina dell'art. 7 quater

ITA emette fattura con IVA italiana



CASO 13

Attività: consulenza fiscale su compravendita di immobile in Italia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA ITA	SOGGETTO PASSIVO IVA FRA	FRANCIA

Non si applica la disciplina dell'art. 7 quater perché non vi è collegamento diretto con il trasferimento della proprietà

ITA emette fattura non soggetta ex art. 7 ter DPR 633/72 – inversione contabile

CASO 14

Attività: servizi pubblicitari resi utilizzando un immobile in Germania



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA UE	SOGGETTO PASSIVO IVA ITA	ITALIA

Non si applica la disciplina dell'art. 7 quater perché non vi è collegamento diretto con l'immobile

ITA riceve fattura da UE senza IVA procedendo al suo addebito mediante il reverse charge

CASO 15


Attività: Valutazione peritale su immobile in Turchia



Prestatore	Committente	Rilevanza territoriale
SOGG. PASSIVO IVA ITA	SOGGETTO PASSIVO IVA ITA	EXTRAUE
<i>Si applica la disciplina dell'art. 7 quater</i>		

Architetto residente in Italia esegue delle relazioni peritali su un immobile in Turchia per conto di un committente italiano non assoggettando l'operazione ad IVA ai sensi dell'art.7 quater D.P.R. 633/72.

L'Agenzia, in sede di verifica, disconosce la mancata applicazione dell' imposta in quanto:

 *“trattasi di prestazione territorialmente italiana in quanto sia il committente che il commissionario sono soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato (Italia) e pertanto non è applicabile la deroga dell'art. 7 quater, comma 1, lett.a) che fa riferimento a beni situati in Italia laddove il committente sia un soggetto estero.”*
(estratto dal 1° verbale di contraddittorio)

CIRCOLARE 29/E DEL 27/06/2011 AGENZIA ENTRATE (Allegata a memoria illustrativa)

Quesito

Ad un ingegnere residente in Italia è stata commissionata la progettazione di un complesso immobiliare in un Paese extra UE (Paese non black list) da parte di una società stabilita in Italia. Si chiede conferma che la fatturazione del progetto da parte del professionista incaricato sia fuori campo IVA ai sensi dell'articolo 7-quater del D.P.R. n. 633 del 1972, per mancanza del requisito territoriale e quali siano gli adempimenti IVA per la società italiana committente

Risposta

Con riferimento ai servizi che possono o meno rientrare nella previsione derogatoria di cui all'articolo 7-quater, comma 1, lettera a), merita rammentare in linea generale il principio, più volte ribadito dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, concernente il fatto che le disposizioni della direttiva che prevedono deroghe rispetto ai principi generali devono essere interpretate in maniera restrittiva. Alla luce di tale principio deve essere analizzata la disposizione di cui all'articolo 7-quater, lettera a) citata che, come già avveniva fino al 31 dicembre 2009, ricomprende sia le perizie relative a beni immobili, che le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari. Si deve perciò ritenere che la progettazione, effettuata da un ingegnere, di un complesso immobiliare specificamente individuato e sito in un Paese non black list rientri nella deroga relativa agli immobili di cui all'articolo 7-quater, lettera a), e che la prestazione di servizi non sia territorialmente rilevante in Italia.



“Visto il testé evidenziato l’Ufficio abbandona l’attività di controllo posta in essere con l’invito..... notificato il”. (estratto dal 2° verbale di contraddittorio).

A hand is shown from the bottom, holding a white rectangular card. The card is held between the thumb and the four fingers. The text on the card is centered and reads "Grazie per l'attenzione".

Grazie per
l'attenzione