

Gli immobili

IL TRATTAMENTO

L'ubicazione del fabbricato individua la prestazione

Dal 1° gennaio 2017 in vigore il regolamento Ue che mette ordine tra i regimi statali

PAGINA A CURA DI
Andrea Alberghini

Le prestazioni di servizi relative a beni immobili sono disciplinate ai fini Iva dall'articolo 7-quater del Dpr 633/1972, che costituisce una deroga alla regola generale prevista dall'articolo 7-ter secondo cui il luogo di imposizione è il Paese in cui è stabilito il committente. Per tali prestazioni il criterio per stabilire la territorialità della prestazione di servizio è l'ubicazione dell'immobile. Ad esempio, le prestazioni di servizi relative a beni immobili elencate nell'articolo 7-quater lettera a) si considerano rese in Italia quando riguardano immobili situati sul territorio italiano.

È pertanto facile l'individuazione della territorialità. Di maggiore difficoltà è l'inquadramento della singola prestazione, ovvero se si tratti di prestazione relativa ad immobili o meno. Si noti che si tratta di una deroga assoluta al regime normale della territorialità dei

servizi: è infatti applicabile sia alle prestazioni rese a privati che a quelle rese a committenti soggetti di imposta. Queste prestazioni in alcuni casi sono tipiche dell'attività immobiliare. È indubbio che costruzione, ristrutturazione, progettazione, direzione lavori e manutenzioni straordinarie rientrano tra le prestazioni di servizi previste dall'articolo 7-quater come direttamente afferenti l'immobile e di conseguenza si considerano effettuate nel territorio ove l'immobile è ubicato. Altre prestazioni riconducibili al criterio di cui all'articolo 7-quater sono le perizie e le valutazioni, nonché le consulenze tecniche. Secondo l'Agenzia delle entrate, in base alla circolare 37/E/2011, le prestazioni rese da avvocati e commercialisti non rientrano nella sfera applicativa dell'articolo 7-quater, bensì in quella dell'articolo 7-ter. Ad esempio, l'attività dell'avvocato relativa alla predisposizione dell'atto di compravendita e l'attività del commercialista relativa ai profili tributari dell'operazione immobiliare devono considerarsi prestazioni di servizi generiche ex articolo 7-ter, di conseguenza per tali attività l'individuazione della territorialità ai fini Iva è legata alla nazionalità del committente.

Appare opportuno citare anche una tipologia di servizi di particolare attualità, vale a dire la consulenza per la realizzazione di piattafor-

me internet, del tipo Airbnb, per la locazione di immobili situati all'estero. L'Agenzia delle entrate, in base alla risoluzione 48/E/2010, non le considera prestazioni di servizi immobiliari bensì servizi generici ex articolo 7-ter. Le prestazioni di mediazione rese da agenzie immobiliari relative a compravendite e locazioni sono da ricomprendersi nella previsione di cui all'articolo 7-quater.

Molte disposizioni che riguardano i servizi immobiliari saranno modificate a partire dal 1 gennaio 2017 in seguito all'entrata in vigore del regolamento Ue numero 1042 del 7 ottobre 2013, che a sua volta modifica il precedente regolamento numero 282 del 15 marzo 2011. Le modifiche sono rivolte a meglio precisare la definizione di bene immobile e quali servizi abbiano o meno natura immobiliare. In particolare, il nuovo articolo 13-ter stabilisce che devono essere considerate prestazioni immobiliari le installazioni (e successiva eventuale manutenzione, riparazione e controllo) di elementi che sono da considerare beni immobili in quanto installati o montati sul fabbricato diventandone parte integrante e completandolo, o, in alternativa installati permanentemente senza possibilità di rimozione a meno di non alterare in maniera significativa od addirittura distruggere il fabbricato o l'edificio ove sono collocati. Degno di particolare attenzio-

Il quadro normativo

La deroga prevista dalla normativa per le prestazioni di servizi riguardanti beni immobili

- La regola generale prevista dall'articolo 7-ter del Dpr 633/72, prevista per i servizi cosiddetti generici, non si applica ai servizi prestati in relazione ai beni immobili
- In deroga all'applicazione dell'Iva del Paese del committente la territorialità dell'Iva è quella di ubicazione dell'immobile, ex articolo 7-quater Dpr 633/72
- L'Agenzia delle entrate ha espresso la propria posizione circa i servizi che si intendono relativi agli immobili con la circolare 37/E/2011
- Nella circolare le varie fattispecie di questi servizi vengono esaminate e descritte dettagliatamente
- Va tenuto presente che il regolamento Ue numero 282 del 15 marzo 2011, sul quale è basata l'attuale normativa, verrà modificato dal regolamento Ue numero 1042 del 7 ottobre 2013, che entrerà in vigore il 1° gennaio 2017
- Il nuovo regolamento contiene alcune modifiche aventi natura interpretativa ed è finalizzato a una migliore classificazione dei servizi immobiliari ai fini Iva nelle operazioni internazionali

ne anche l'articolo 31-bis del nuovo regolamento, che fornisce una lista dettagliata di servizi relativi a beni immobili ed una altrettanto dettagliata lista di servizi non riferibili a beni immobili.

È evidente l'intento della Ue di mettere ordine tra le differenti interpretazioni delle amministrazioni dei vari Stati. Il nuovo regolamento ha quindi natura interpretativa in diversi casi. Si precisa ad esempio che la progettazione di uno specifico immobile è una prestazione di servizi relativa ad immobili ai sensi dell'articolo 7-quater anche se l'immobile stesso non viene in seguito realizzato, mentre non lo è la realizzazione di un generico layout di un punto vendita.

Restano comunque numerose le situazioni da rivedere, come nel caso di consulenze legali per una compravendita immobiliare. Infatti, contrariamente all'interpretazione corrente dell'Agenzia delle entrate, il nuovo regolamento prevede che tali consulenze vadano rimpicciolate tra le prestazioni relative agli immobili. Per il futuro occorrerà quindi porre particolare attenzione a queste problematiche e al momento la soluzione migliore sarà quella di seguire le indicazioni dell'Agenzia fino a quando non cambierà l'orientamento della stessa e in ogni caso considerare che il nuovo regolamento diventerà efficace dal 1 gennaio 2017.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La territorialità. Slalom fra regole per i contratti con soggetti esteri

La collocazione è decisiva anche per i terreni

Sempre più spesso i trasferimenti di proprietà immobiliari avvengono tra soggetti di nazionalità differenti. Un numero crescente di italiani, privati e imprese, negli ultimi anni ha effettuato investimenti immobiliari all'estero, sia in ambito Ue che extra Ue. Allo stesso modo sempre più soggetti esteri hanno effettuato importanti investimenti immobiliari in Italia.

L'elemento che determina la territorialità ai fini Iva di un immobile è l'esistenza dell'immobile stesso nel territorio dello Stato, ex articolo 7-bis Dpr 633/72. Se l'immobile è ubicato in Italia, la cessione del medesimo è pertanto sempre imponibile in Italia ai fini Iva.

La normativa comunitaria considera ricompresi tra gli immobili

i fabbricati e i terreni edificabili, assoggettandoli al medesimo trattamento ai fini Iva.

L'esistenza dell'immobile in Italia è l'unico elemento rilevante ai fini della territorialità Iva. Non rilevano invece la residenza del cedente o del cessionario, sia esso italiano o estero, comunitario o extracomunitario.

Se la rilevanza territoriale dell'oggetto della compravendita immobiliare è chiara, meno chiari appaiono gli obblighi dei soggetti coinvolti nella cessione immobiliare, qualora una o tutte le controparti siano soggetti esteri.

Se il soggetto estero non è soggetto passivo Iva né in Italia né all'estero e cede un immobile italiano ad un soggetto passivo Iva italiano, l'operazione resta fuori dal campo di applicazione Iva e il ce-

dente estero dovrà necessariamente essere in possesso del codice fiscale italiano. Nel caso in cui l'acquirente estero che non sia soggetto passivo Iva né in Italia né all'estero acquisti da un venditore italiano soggetto passivo Iva, la compravendita sarà assoggettata ad Iva nei modi ordinari.

L'articolo 17 del Dpr 633/72 prevede che, se il soggetto passivo Iva italiano è cessionario di un immobile situato in Italia, quest'ultimo si dovrà far carico degli adempimenti Iva del cedente soggetto passivo Iva estero non identificato in Italia ai fini Iva, applicando la regola del reverse charge.

Se la compravendita avviene tra soggetti passivi Iva esteri, in questo caso i soggetti possono registrarsi direttamente ai fini Iva ex articolo 35-ter del Dpr

633/72 per l'esercizio degli eventuali obblighi e diritti relativi. L'identificazione diretta ai fini Iva è l'alternativa alla costituzione di una stabile organizzazione o alla nomina di un rappresentante fiscale ai fini Iva in Italia. Si sottolinea che per le compravendite immobiliari effettuate in Italia, anche con controparti estere, il momento di effettuazione dell'operazione coincide con la stipula dell'atto notarile. La semplice trascrizione del contratto preliminare di compravendita non ha infatti rilevanza ai fini Iva.

Le stesse fattispecie che riguardano gli investitori esteri in Italia sono sicuramente fonte di grattacapi per gli investitori italiani in attività immobiliari all'estero. È evidente infatti che soprattutto i

soggetti imprenditori dovranno fare i conti con la fiscalità locale, specialmente con la normativa Iva locale se l'investimento riguarda immobili ubicati nel territorio della Ue.

Se l'investitore internazionale è un'impresa che intende effettuare operazioni di ristrutturazione sugli immobili acquistati, con eventuali variazioni di destinazione, un'opzione da considerare è la costituzione di una società immobiliare in loco interamente controllata dalla casa madre estera. In questo modo si localizza e semplifica la gestione contabile di imposte e adempimenti ai fini dell'Iva e degli altri tributi locali, senza aggravare burocratici e amministrativi in capo alla controllante estera.

© RIPRODUZIONE RISERVATA