

Giurisprudenza

## Immobili locati e spese di pulizia, esenzione Iva non estendibile

25 Giugno 2009

Ai fini tributari sono considerate operazioni autonome e non possono essere equiparate a una sola prestazione



La controversia approdata dinanzi alla Corte di Giustizia contrappone una società proprietaria di edifici ad uso abitativo concessi in locazione all'amministrazione finanziaria locale (trattasi di una controversia sorta nella Repubblica Ceca) in ordine alla questione se le spese di pulizia degli spazi comuni di un immobile concesso in locazione siano esenti, come la locazione, dall'Iva.

### La normativa comunitaria

La normativa comunitaria che rileva ai fini della controversia in esame è la seguente: L'art. 2, n. 1, della sesta direttiva assoggetta ad Iva "le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo che agisce in quanto tale". L'articolo 6, n. 1, della direttiva prevede che: "si considera "prestazione di servizi" ogni operazione che non costituisce cessione di un bene ai sensi dell'articolo 5. Tale operazione può consistere tra l'altro in una cessione di beni immateriali, siano o no rappresentati da un titolo, in un obbligo di non fare o di tollerare un atto o una situazione, nell'esecuzione di un servizio in base ad una espropriazione fatta dalla pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge". L'articolo 13, parte B, lett. b), della direttiva, testualmente prevede che: "Fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esonerano, alle condizioni da essi stabilite per assicurare la corretta e semplice applicazione delle esenzioni sotto elencate e per prevenire ogni possibile

frode, evasione ed abuso: (...) b) l'affitto e la locazione di beni immobili, ad eccezione: 1. delle prestazioni di alloggio, quali sono definite dalla legislazione degli Stati membri, effettuate nel settore alberghiero o in settori aventi funzioni analoghe, comprese le locazioni di campi di vacanza o di terreni attrezzati per il campeggio; 2. delle locazioni di aree destinate al parcheggio dei veicoli; 3. delle locazioni di utensili e macchine fissati stabilmente; 4. delle locazioni di casseforti. Gli Stati membri possono stabilire ulteriori esclusioni al campo di applicazione di tale esenzione".

### **La normativa nazionale**

La normativa della Repubblica Ceca (legge n. 235 del 2004 - articolo 56, n. 4) prevede che: "La locazione di terreni, edifici, appartamenti e locali non destinati ad abitazione è esente dall'imposta sul valore aggiunto. L'esenzione non riguarda la locazione di breve durata di edifici, la locazione di locali o aree destinati al parcheggio dei veicoli, la locazione di casseforti e la locazione di utensili e macchinari fissati stabilmente. Per locazione di breve durata s'intende la locazione che comprende l'equipaggiamento interno mobile, eventualmente con fornitura di elettricità, riscaldamento, climatizzazione, gas o acqua, per non più di 48 ore di seguito".

### **La controversia**

La società immobiliare è proprietaria di immobili ad uso abitativo costituiti da appartamenti concessi in locazione; a tal proposito, essa riceve dai locatari, oltre al canone corrisposto per la locazione, un compenso a titolo del servizio di pulizia degli spazi comuni reso, fatturato separatamente ed effettuato a cura dei custodi degli immobili. La predetta società postula l'inscindibilità delle prestazioni di locazione e di servizi connessi alla pulizia delle parti comuni, ai fini, che qui rilevano, del regime Iva cui le stesse vanno assoggettate. L'autorità giurisdizionale locale, investita della vicenda in esame, ha sottoposto alla Corte la seguente questione: "Se le disposizioni di cui all'articolo 6 e all'articolo 13 della sesta direttiva possano essere interpretate nel senso che la locazione di un appartamento (o eventualmente di un locale non destinato ad abitazione), da un lato, e la pulizia degli spazi comuni ad essa connessa, d'altro lato, possano essere considerate prestazioni imponibili indipendenti, separabili l'una dall'altra".

### **Le valutazioni della Corte**

Nel caso in esame, il giudice *a quo* si interroga sulla relazione esistente tra la locazione di un bene immobile ed il servizio di pulizia delle parti comuni di un immobile dato in locazione, chiedendo di conoscere se le spese relative al servizio di pulizia siano riconducibili alla nozione di locazione ai sensi dell'articolo 13, parte B, lett b) della sesta direttiva e siano pertanto soggetti al

medesimo trattamento tributario della locazione di un bene immobile, la quale è esente da Iva a mente di quanto previsto dal predetto articolo 13. Si rammenta a tal proposito che, secondo giurisprudenza costante, le esenzioni previste dall'articolo 13 della predetta direttiva costituiscono nozioni autonome di diritto comunitario e devono pertanto ricevere una definizione comunitaria. La natura esentativa delle previsioni contenute nell'articolo 13 impone una interpretazione restrittiva delle stesse, atteso che le esenzioni in parola costituiscono una deroga al principio generale secondo cui l'Iva è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo. Inoltre, secondo il citato articolo 2 della sesta direttiva ciascuna prestazione deve essere considerata di regola come autonoma e indipendente.

### **Prestazioni accessorie e principali**

In determinate circostanze, più prestazioni che siano formalmente distinte, e che pertanto potrebbero essere fornite separatamente e dar luogo individualmente a imposizione o a esenzione, devono essere considerate come un'unica operazione quando non sono indipendenti. Ciò si verifica, ad esempio, qualora accada che una o più prestazioni costituiscono la prestazione principale, mentre le altre prestazioni costituiscono una o più prestazioni accessorie cui si applica la medesima disciplina tributaria della prestazione principale. In particolar modo, una prestazione si considera accessoria ad una prestazione principale laddove essa costituisca il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore. Ci si trova al cospetto di una prestazione unica laddove due o più elementi forniti dal soggetto passivo sono strettamente connessi tra di loro, tanto da formare oggettivamente una sola prestazione economica inscindibile.

### **La giurisprudenza comunitaria**

In base alla giurisprudenza comunitaria consolidata la locazione di beni immobili, ai sensi del più volte citato articolo 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva, consiste in sostanza nel fatto che il proprietario di un immobile cede al locatario, per una durata convenuta e dietro corrispettivo, il diritto di occupare l'immobile come se ne fosse il proprietario e di escludere qualsiasi altra persona dal beneficio di tale diritto. Pertanto, anche nel caso in cui le prestazioni di pulizia delle parti comuni di un immobile siano accessorie, accompagnando l'uso del bene dato in locazione, esse non rientrano necessariamente nella nozione di locazione ai sensi dell'art. 13 della sesta direttiva. Il servizio di pulizia delle parti comuni di un alloggio può essere fornito con modalità diverse: da un terzo che fatturi il costo di detto servizio direttamente ai locatari o dal proprietario che impieghi a tale scopo il suo personale o che faccia ricorso ad un'impresa di pulizie. Nel caso di specie la società che gestisce gli immobili concessi in locazione fattura ai locatari le prestazioni di pulizia separatamente dal canone di locazione.

Allo stesso modo, poiché la locazione degli appartamenti e la pulizia delle parti comuni di un immobile, in circostanze quali quelle che caratterizzano la fattispecie in esame, possono essere separate l'una dall'altra, non attecchendosi alla stregua di prestazioni inscindibili, non si può ritenere che detta locazione e detta pulizia costituiscano un'unica prestazione, in base all'orientamento giurisprudenziale della Corte. Tutto ciò posto, occorre risolvere la prima questione nel senso che, ai fini dell'applicazione dell'articolo 13, parte B, lett. b), della sesta direttiva, la locazione di un bene immobile e il servizio di pulizia delle parti comuni del medesimo devono essere considerate, in circostanze come quelle della causa principale, operazioni autonome, dissociabili l'una dall'altra, cosicché tale servizio non rientra nell'ambito applicativo di detta disposizione esentativa.

di

**Marcello Maiorino**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/immobili-locati-e-spese-puliziaesenzione-iva-non-estendibile>