

Giurisprudenza

Una prestazione o più indipendenti? Sul punto è il giudice a decidere

28 Settembre 2012

All'interrogativo ha dato risposta la Corte di giustizia dell'Ue sollecitata da una controversia relativa alla locazione di beni immobili e prestazioni di servizi collegate



La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione della direttiva 2006/112/CE sull'Iva ed è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone uno studio legale all'Amministrazione fiscale britannica. Al centro della controversia il rimborso dell'Iva sulle prestazioni di servizi relative a superfici commerciali concesse in locazione. **Le ragioni delle parti** Tale studio ha preso in locazione

alcuni uffici a Londra, con un contratto che prevede la corresponsione di tre tipologie di canoni (uno relativo all'occupazione dei locali, una parte relativa ai costi di assicurazione degli immobili ed una parte relativa agli oneri locativi dovuti a fronte di prestazioni di servizi - tra le quali forniture idriche, riscaldamento e pulizie). Il contratto di locazione prevede che, nel caso in cui il locatario non paghi i tre tipi di canoni, il locatore possa risolvere il contratto. Da quanto riportato dalle parti, il locatore non ha esercitato il diritto di optare per l'imposizione. Di conseguenza la locazione dell'immobile è esente da Iva. I locatori, poi, non hanno nemmeno fatturato l'Iva sulle prestazioni di servizi fornite allo studio legale, ritenendo anche queste ultime, al pari, esenti dall'imposta. Lo studio legale ritiene, viceversa, che le prestazioni di servizi fornite dal locatore siano soggette a Iva, e ha presentato al riguardo una domanda alla Amministrazione fiscale britannica per ottenere il rimborso dell'importo dell'Iva che avrebbero pagato su tali prestazioni. Poiché tale domanda è stata respinta, lo studio ha fatto ricorso dinanzi all'autorità giurisdizionale britannica che ha sottoposto alla Corte di Giustizia dell'Unione europea alcune questioni pregiudiziali. **Le questioni pregiudiziali** Il giudice a quo chiede di conoscere se la direttiva Iva debba essere interpretata nel senso che la locazione di beni immobili e le prestazioni

di servizi a tale locazione collegati, si debbano considerare in modo da costituire una prestazione unica, interamente esente da Iva, oppure diverse prestazioni indipendenti, considerate separatamente ai fini dell'applicazione dell'imposta. Chiede poi di sapere quale importanza deve essere riconosciuta alla circostanza che il mancato pagamento da parte del locatario degli oneri locativi attribuisca al locatore il diritto di risolvere il contratto di locazione. **Le valutazioni della**

Corte Ai fini Iva, in via generale, ciascuna prestazione deve essere considerata distinta ed indipendente, in base a quanto stabilito dall'articolo 1 della direttiva comunitaria. Tuttavia, qualora una operazione comprenda più elementi, bisogna valutare se deve essere considerata come costituita da una prestazione unica o da diverse prestazioni indipendenti da valutare separatamente ai fini Iva. Una prestazione si deve ritenere unica quando due o più elementi forniti dal soggetto passivo sono così strettamente collegati da formare un'unica prestazione economica indissociabile, la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale. La Corte sottolinea la duplice circostanza in base alla quale da una parte, ogni prestazione deve essere considerata distinta e indipendente e dall'altra, l'operazione costituita da una sola prestazione sul piano economico non deve essere artificialmente divisa in più parti per non alterare la funzionalità del sistema Iva. Ciò premesso, occorre individuare gli elementi caratteristici dell'operazione per determinare se le prestazioni fornite costituiscono diverse prestazioni principali distinte ovvero una prestazione unica. Al riguardo, non esistono regole assolute sulla determinazione dell'estensione di una prestazione dal punto di vista dell'Iva. Ad attestarlo il fatto che, per determinare l'estensione di una prestazione, occorre prendere in considerazione le varie circostanze concrete. Nel caso in questione, il contratto di locazione concluso tra il locatore e il locatario prevede, oltre all'affitto dei locali al locatario, alcune prestazioni di servizi fornite dal locatore. A titolo di corrispettivo, il locatario è tenuto a versare al locatore i canoni specificati nel contratto. Inoltre, in assenza di pagamento dei canoni da parte del locatario, il locatore ha diritto di risolvere il contratto di locazione. In queste circostanze, per considerare che l'insieme delle prestazioni fornite dal locatore al locatario, costituisce, ai fini Iva, una prestazione unica, occorre verificare se, nel caso di specie, costituiscano un'unica prestazione economica dissociabile, la cui divisione in più parti avrebbe carattere artificiale, oppure siano costituite da una prestazione principale rispetto alla quale le altre prestazioni hanno carattere accessorio. Il contenuto del contratto di locazione può costituire un indizio importante per la valutazione dell'unicità della prestazione. La ragione economica della conclusione del contratto sembra risiedere, per il locatario, non soltanto nell'aver ottenuto il diritto a occupare i locali interessati ma anche una serie di prestazioni di servizi. **Le conclusioni della Corte di giustizia dell'Ue** Secondo la Corte di giustizia la direttiva Iva deve essere interpretata nel senso che una locazione di beni immobili e le prestazioni di servizi collegate, possono costituire una prestazione unica ai fini Iva. La facoltà concessa al locatore nel contratto di locazione, di risolverlo in caso di mancato pagamento degli oneri locativi, costituisce indizio che propende a

favore dell'esistenza di una prestazione unica, benché essa non costituisca necessariamente l'elemento determinante ai fini dell'esistenza della prestazione. Spetta al giudice del rinvio stabilire se, con riguardo alle circostanze della fattispecie concreta e in ossequio alle linee interpretative fornite dalla Corte, le operazioni siano a tal punto collegate tra loro da costituire una prestazione unica di locazione di beni immobili.

di

Marcello Maiorino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/prestazione-o-piu-indipendenti-sul-punto-e-giudice-decidere>