

Risposta n. 353/2022

OGGETTO: Prestazioni di servizi di accesso a distanza ad un evento scientifico -
Trattamento fiscale ai fini Iva- Art.7-quinquies DPR n. 633 del 1972.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante associazione senza scopo di lucro, avente sede in, priva di registrazione ai fini Iva e priva di stabile organizzazione in Italia, esercita attività di organizzazione congressi, *meeting* ed eventi medici di portata internazionale.

Nell'ambito dell'esercizio di tale attività, l'istante è intenzionato ad organizzare un evento scientifico sul territorio italiano e che si rivolgerà a specialisti provenienti da diversi Paesi del mondo.

I partecipanti all'evento possono essere sia soggetti passivi di imposta che privati consumatori.

In relazione alle modalità di partecipazione all'evento, l'istante rappresenta che a fronte del pagamento del biglietto sarà possibile partecipare all'evento alternativamente:

- fisicamente, acquistando un biglietto per l'accesso all'evento che si terrà a X; il biglietto garantisce l'accesso ai luoghi in cui sarà organizzato l'evento

ovvero,

- a distanza, acquistando un biglietto per partecipare all'evento virtualmente con la possibilità di assistere in diretta alle sessioni organizzate dall'istante e di interagire con i relatori dei seminari.

L'evento sarà trasmesso *on line* e videoregistrato dalla sede di X.

In particolare, l'istante consentirà a tutti i partecipanti di riguardare le sessioni per una durata di tre mesi dopo la conclusione dell'evento.

Ai fini dell'organizzazione dell'evento, l'istante acquisterà una serie di servizi tra cui: locazione dell'area espositiva, forniture per eventi artistici, affitto di attrezzature, locazione di alcuni spazi pubblicitari *on line*.

Inoltre, l'istante ingaggerà un organizzatore locale, soggetto passivo di imposta residente ai fini Iva in Italia, per esternalizzare parte dei servizi connessi a tale manifestazione.

Ciò premesso, facendo riferimento ai servizi di accesso "virtuale" all'evento, l'istante chiede chiarimenti in ordine al trattamento Iva applicabile agli stessi.

In particolare, chiede se tali servizi possano essere qualificati come prestazioni di servizi generiche ai sensi dell'articolo 7-ter del d.P.R. n. 633 del 1972 o, alternativamente, se debbano essere considerati servizi per l'accesso ad una manifestazione scientifica ai sensi dell'articolo 7-quinquies del medesimo d.P.R. n. 633 del 1972 o se, in subordine, se resi a persone non soggetti passivi Iva, possa trovare applicazione la deroga di cui all'articolo 7-octies del d.P.R. n. 633 del 1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che i servizi relativi all'accesso "virtuale" all'evento debbano essere considerati prestazioni di servizi generiche ai sensi dell'articolo 7-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, e quindi non soggette ad Iva in Italia, sia nell'ipotesi in cui tali servizi siano forniti a soggetti passivi di imposta, sia nell'ipotesi in cui tali servizi siano resi a

persone non soggetti passivi Iva.

Al riguardo, l'istante ritiene che, benché l'evento "virtuale" consisterà in un collegamento via internet all'evento che si terrà a X, lo stesso non potrà essere considerato come un servizio che concede l'accesso alla manifestazione scientifica, in quanto tale modalità di fruizione comporta una modificazione della caratteristica specifica dell'accesso.

In particolare, in tal caso l'accesso perderebbe il suo carattere tipico della tangibilità intesa come diritto di accedere fisicamente ai luoghi dove si svolgerà l'evento.

Pertanto, l'istante ritiene che la mancanza di tangibilità comporta l'impossibilità di inquadrare gli eventi virtuali nel quadro normativo di cui all'articolo *7-quinquies* del d.P.R. n. 633 del 1972, che prevede una disciplina sulla territorialità in deroga all'articolo *7-ter* del d.P.R. n. 633 del 1972, in relazione alle prestazioni di servizi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e simili.

Tale interpretazione, sostiene l'istante, è in linea con la sentenza della Corte UE del 13 marzo 2019, causa C-647/17, secondo cui i servizi relativi all'accesso alle manifestazioni implicano l'acquisto del diritto di accesso fisico ad un luogo in cui la manifestazione si svolge con il diritto a partecipare all'evento in un ruolo passivo o semi attivo.

Inoltre, l'istante ritiene che tali servizi, laddove resi a persone non soggetti passivi ai fini Iva, non possono essere inquadrati nella deroga di cui all'articolo *7-octies* del d.P.R. n. 633 del 1972, relativa alle prestazioni di servizi rese tramite mezzi elettronici.

In particolare, nonostante tali prestazioni vengano rese con l'ausilio di mezzi elettronici, le stesse prevedono un'interazione tra i partecipanti all'evento e i relatori dei seminari.

Pertanto, essendovi nel caso di specie un coinvolgimento del fornitore, non può essere integrato il requisito del minimo intervento umano, che consente l'applicazione

della disciplina prevista per i servizi forniti per via elettronica.

L'istante, aderendo alla tesi avanzata nella sentenza della Corte UE dell'8 maggio 2019, Causa C-568/17, ritiene che i servizi relativi all'accesso virtuale all'evento dovrebbero essere considerati non soggetti ad Iva italiana ai sensi dell'articolo 7-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, siano essi resi nei confronti di soggetti passivi di imposta o nei confronti di privati consumatori, in quanto rilevanti nel luogo in cui l'istante prestatore ha stabilito la sede della propria attività economica.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 44 della Direttiva del 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE, rubricato *"Luogo delle prestazioni di servizi resi a un soggetto passivo"* prevede che *"Il luogo delle prestazioni di servizi resi a un soggetto passivo che agisce in quanto tale è il luogo in cui questi ha fissato la sede della propria attività economica. Tuttavia, se i servizi sono prestati ad una stabile organizzazione del soggetto passivo situata in un luogo diverso da quello in cui esso ha fissato la sede della propria attività economica, il luogo delle prestazioni di tali servizi è il luogo in cui è situata la stabile organizzazione. In mancanza di tale sede o stabile organizzazione, il luogo delle prestazioni di servizi è il luogo dell'indirizzo permanente o della residenza abituale del soggetto passivo destinatario dei servizi in questione"*.

Il successivo articolo 45 della medesima Direttiva, rubricato *"luogo delle prestazioni di servizi rese a persone che non sono soggetti passivi"* stabilisce che *"Il luogo delle prestazioni di servizi resi a persone che non sono soggetti passivi è il luogo in cui il prestatore ha fissato la sede della propria attività economica. Tuttavia, se i servizi sono prestati da una stabile organizzazione del prestatore situata in un luogo diverso da quello in cui esso ha fissato la sede della propria attività economica, il luogo delle prestazioni di tali servizi è il luogo in cui è situata la stabile organizzazione. In mancanza di tale sede o stabile organizzazione, il luogo delle*

prestazioni di servizi è il luogo dell'indirizzo permanente o della residenza abituale del prestatore".

Nell'ambito della medesima Direttiva sono previste delle deroghe alle regole generali della territorialità delle prestazioni di servizi ai fini Iva.

In particolare, l'articolo 53 rubricato *"Luogo delle prestazioni di servizi"* prevede che *"Il luogo delle prestazioni di servizi per l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini, quali fiere ed esposizioni, e servizi accessori connessi con l'accesso prestati a un soggetto passivo è il luogo in cui tali manifestazioni si svolgono effettivamente"*.

Il successivo articolo 54, rubricato *"Luogo delle prestazioni di ulteriori servizi"*, al comma 1 prevede che *"il luogo delle prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini, quali fiere ed esposizioni, ivi compresi i servizi prestati dall'organizzatore di tali attività, nonché i servizi accessori prestati a una persona che non è soggetto passivo è il luogo in cui tali attività si svolgono effettivamente"*.

In relazione alla nozione di servizi relativi all'accesso alle manifestazioni, rilevante ai fini Iva, l'articolo 32 del Regolamento dell'Unione Europea del 15 marzo 2011, n. 282, stabilisce che *"I servizi relativi all'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini di cui all'articolo 53 della direttiva 2006/112/CE, comprendono la prestazione di servizi le cui caratteristiche essenziali consistono nel concedere un diritto d'accesso ad una manifestazione in cambio di un biglietto o di un corrispettivo, ivi compreso un corrispettivo sotto forma di abbonamento, di biglietto stagionale o di quota periodica. Il paragrafo 1 si applica, in particolare, a quanto segue:*

a) il diritto d'accesso a spettacoli, rappresentazioni teatrali, spettacoli di circo, fiere, parchi di divertimento, concerti, mostre nonché ad altre manifestazioni culturali affini;

b) il diritto d'accesso a manifestazioni sportive quali partite o competizioni;

c) il diritto d'accesso a manifestazioni educative e scientifiche quali conferenze e seminari".

Il successivo articolo 33 prevede che *"i servizi accessori di cui all'articolo 53 della direttiva 2006/112/CE comprendono i servizi in relazione diretta con l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini forniti separatamente alla persona che assiste a una manifestazione, dietro un corrispettivo. Tali servizi accessori comprendono in particolare l'utilizzazione di spogliatoi o impianti sanitari ma non comprendono i semplici servizi di intermediari relativi alla vendita di biglietti".*

Per quanto riguarda la disciplina nazionale, l'articolo 7-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, al comma 1, stabilisce che *"Le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato:*

- a) quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato;*
- b) quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato".*

Con l'articolo 7-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, il legislatore ha introdotto, a partire dal 1° gennaio 2010, rilevanti novità ai fini dell'individuazione del requisito della territorialità per le prestazioni di servizio c.d. "generiche", stabilendo che tali prestazioni:

- sono territorialmente rilevanti nel Paese del committente, quando rese da un soggetto passivo d'imposta ad un altro soggetto passivo di imposta (cd. B2B);
- sono territorialmente rilevanti nel Paese del prestatore, quando rese da un soggetto passivo d'imposta ad un privato (non soggetto passivo di imposta, cd. B2C).

In attuazione della disciplina comunitaria, il legislatore nazionale ha previsto alcune deroghe a tale regola generale.

In particolare, l'articolo 7-quinquies del d.P.R. n. 633 del 1972 ha stabilito che *"In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1:*

- a) le prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive,*

scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, le prestazioni di servizi degli organizzatori di dette attività, nonché le prestazioni di servizi accessorie alle precedenti rese a committenti non soggetti passivi, si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando le medesime attività sono ivi materialmente svolte. La disposizione del periodo precedente si applica anche alle prestazioni di servizi per l'accesso alle manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, nonché alle relative prestazioni accessorie;

b) le prestazioni di servizi per l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, nonché le prestazioni di servizi accessorie connesse con l'accesso, rese a committenti soggetti passivi si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando ivi si svolgono le manifestazioni stesse".

La norma di cui alla lettera b) del menzionato articolo 7-*quinquies* individua un criterio "oggettivo" di territorialità, basato sul luogo di materiale esecuzione dell'evento, senza che rilevi il paese di stabilimento del committente soggetto passivo di imposta (vale a dire il criterio generale di tassazione per i servizi resi nei rapporti cd. B2B).

Inoltre, in attuazione di quanto previsto dalla lettera a) del medesimo articolo 7-*quinquies*, viene stabilito che gli specifici servizi, in essi menzionati, se resi nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, sono territorialmente rilevanti nel Paese in cui i servizi medesimi sono resi.

Con circolare 29 luglio 2011, n. 37/E, al par. 3.1.4., prestazioni di servizi relative ad attività culturali, artistiche e simili, viene precisato che "*i servizi resi nei rapporti B2B sono attratti, a partire dal 1° gennaio 2011, nel criterio base del committente, ad eccezione dei servizi connessi all'accesso alle manifestazioni e dei servizi accessori connessi con l'accesso (per i quali il requisito della territorialità sarà sempre individuato sulla base del luogo di materiale esecuzione). (...). Per quanto invece concerne i rapporti B2C, il luogo di effettuazione, anche in seguito al 1° gennaio*

2011, non ha subito variazioni rispetto alla disciplina vigente nel 2010 ed è pertanto individuato in funzione del luogo di materiale esecuzione del servizio. Come espressamente previsto dalla relativa norma (articolo 7-quinquies, comma 1, lettera a, del d.P.R. n. 633, nel testo risultante dall'articolo 3, comma 1, del decreto n. 18), tale criterio trova applicazione non solo per i servizi relativi all'organizzazione della manifestazione, ma anche per le prestazioni di servizi per l'accesso alle manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili".

A tal proposito, la Corte UE, con sentenza 13 marzo 2019, Causa C-647/17, ha precisato, con riferimento ad alcune attività di formazione che rientrano nella categoria delle manifestazioni educative previste dall'articolo 32 del Regolamento di esecuzione n. 282/2011, che *"l'accesso ai seminari fornito, a fronte di un corrispettivo, ai soggetti passivi implica necessariamente la possibilità di assistervi e di parteciparvi. Tale partecipazione è quindi strettamente connessa all'accesso ai seminari medesimi".*

Nella medesima sentenza viene chiarito che *"la determinazione del luogo delle prestazioni di attività di formazione come quelle oggetto del procedimento principale dev'essere effettuata sulla base dell'articolo 53 della direttiva IVA ed esse devono essere conseguentemente assoggettate all'IVA nel luogo in cui le prestazioni stesse vengono materialmente svolte, vale a dire negli Stati membri in cui dette attività di formazione vengono dispensate".*

Con riferimento alla fattispecie in esame, come rappresentato in fase di integrazione documentale, *"I biglietti acquistati per partecipare all'Evento a distanza non forniranno alcun diritto ad usufruire di prestazioni ulteriori e/o differenti rispetto ai biglietti acquistati per partecipare all'evento "fisicamente". In particolare, trattasi di una diversa modalità di fruizione del medesimo servizio".*

L'istante ha, altresì, precisato che *"a tutti i partecipanti sarà concessa la possibilità di interagire con i relatori. Inoltre, si precisa che al termine di ogni corso/lezione si svolgerà una sessione interattiva "Q & A" (i.e. "Questions and Answers") durante la quale sarà possibile interagire con i relatori sia in caso di*

partecipazione virtuale sia nel caso di partecipazione fisica".

La modalità di partecipazione a distanza, dunque, non comporta la fruizione di una prestazione di servizio differente da quella offerta rispetto a chi partecipa all'evento in presenza, dato che ciascun partecipante, seppur con modalità differenti, ha egualmente la possibilità di assistervi e di parteciparvi, con annessa possibilità per ciascun partecipante di interagire con i relatori.

Si ritiene, pertanto, che nel caso di specie, si applichi la previsione di cui all'articolo 7-*quinquies* del d.P.R. n. 633 del 1972, con conseguente applicazione dell'Iva, trattandosi di prestazioni che si considerano effettuate nel territorio dello Stato.

Il presente parere viene reso sulla base della ricostruzione fornita, assunta acriticamente così come illustrata nell'istanza di interpello, nel presupposto della sua veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)