

**Risposta n. 96/2022**

**OGGETTO:** Prestazioni di servizi rese a committenti non soggetti passivi - Istituti Italiani di Cultura all'estero- Articolo 7-septies del dPR n.633 del 1972.

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

**QUESITO**

L'istante X fa presente che l'articolo *7-septies* del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, al comma 1 prevede che *"in deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, lettera b), non si considerano effettuate nel territorio dello Stato"* talune *"prestazioni di servizi, quando sono rese a committenti non soggetti passivi domiciliati e residenti fuori della Comunità"*.

Tenuto conto di quanto previsto da detta disposizione, l'istante intende conoscere se gli Uffici esteri del citato X aventi sede al di fuori dell'Unione europea, e tra questi l'Istituto Y, si possano considerare committenti non soggetti passivi stabiliti fuori dall'UE, sulla base della disciplina recata dal predetto articolo *7-septies*.

In particolare, viene precisato che tra le prestazioni rese al committente Istituto Y da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, sono indicate a titolo esemplificativo:

- 1) il servizio che consiste nella licenza di diffondere via *internet*

cinque video musicali per un periodo determinato;

2) i servizi di elaborazione dati e simili tramite i quali il committente gestisce il fondo bibliografico ed audiovisivo della sua biblioteca e mette a disposizione del pubblico il corrispondente catalogo telematico e i relativi strumenti telematici di ricerca delle opere.

Più in particolare, come esplicitato in fase di integrazione documentale, l'istante chiede di conoscere se ai fini dell'articolo 7-*septies* del d.P.R. n. 633 del 1972, i singoli Uffici Esteri di X (e tra di essi Y) aventi sede fuori dall'UE si considerano Uffici stabiliti nell'UE in quanto parte integrale ed essenziale di X, oppure si possono considerare Uffici "*stabiliti al di fuori dell'Unione Europea*" in quanto "*stabili organizzazioni*" di X.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene che dalla lettura dell'articolo 7-*septies* citato si ricavano le seguenti conclusioni:

- le espressioni "*stabiliti fuori della Comunità*" e "*domiciliati e residenti fuori della Comunità*" sono equivalenti;
- l'espressione "*domiciliati e residenti fuori della Comunità*" spiegherebbe il senso dell'espressione "*stabiliti fuori della Comunità*".

Ritiene, inoltre, che il senso delle parole "*stabilito*", "*residente*" e "*domiciliato*" sia quello che la lettera d) del comma 1 dell'articolo 7 del d.P.R. n. 633 del 1972 attribuisce alle medesime nell'ambito della definizione di "*soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato*".

Pertanto, l'istante ritiene che il "*significato di dette parole va ritenuto quello che si ricava dalla seguente parte della citata lettera d) sostituendovi l'espressione "nel territorio dello Stato" con l'espressione "fuori dell'UE" e l'espressione "all'estero" con l'espressione "nel territorio dello Stato"; "per soggetto (...) stabilito nel territorio dello*

*Stato" si intende un soggetto (...) domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente che non abbia stabilito il domicilio all'estero, ovvero una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da esse rese o ricevute. Per i soggetti diversi dalle persone fisiche si considera domicilio il luogo in cui si trova la sede legale e residenza quello in cui si trova la sede effettiva".*

L'istante ritiene che nell'articolo 7-*septies* del DPR n. 633 del 1972:

- Il committente stabilito fuori dall'UE sia un soggetto domiciliato fuori dell'UE o ivi residente e che non ha stabilito il domicilio nel territorio dello Stato, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute dai soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato;

- Per i soggetti diversi dalle persone fisiche si consideri domicilio il luogo in cui si trova la sede legale, e residenza quello in cui si trova la sede effettiva.

Da ciò l'interpellante ritiene che ai fini dell'articolo 7-*septies* del DPR n. 633 del 1972, X si configuri come un soggetto committente stabilito nel territorio dello Stato.

Per determinare il significato del termine "stabile organizzazione", l'istante ritiene corretto richiamare le definizioni fornite dall'articolo 11 del Regolamento di Esecuzione UE n. 282/2011.

Il committente stabilito fuori dall'UE, secondo l'istante, può essere una stabile organizzazione fuori dall'UE di soggetto domiciliato e residente nel territorio dello Stato.

Di conseguenza, il committente che non è un soggetto passivo e che è una stabile organizzazione fuori dall'UE, si può definire, ricorrendo al concetto di stabile organizzazione di cui al par. 1 dell'articolo 11 del Regolamento di Esecuzione. n. 282/2011, intesa come *"qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica di cui all'articolo 10 del presente regolamento, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di ricevere e di utilizzare servizi che le sono forniti per le esigenze*

*proprie di detta organizzazione".*

L'istante ritiene che in generale gli Uffici esteri di X siano stabili organizzazioni di un soggetto stabilito nel territorio dello Stato.

Esercitando i propri poteri di indirizzo sugli Uffici esteri di X, l'Amministrazione Centrale di X ha chiarito che ogni Ufficio estero non è soggetto passivo ai fini IVA.

Inoltre, l'interpellante, in fase di integrazione documentale, ha precisato che la Circolare del Ministero delle Finanze 10 marzo 1998, n. 78/E e la Circolare 1° agosto 2002, n.62/E, forniscono dell'articolo 72 del DPR n. 633 del 1972 una interpretazione che, alle condizioni fissate dalla medesima norma, ammette per gli Uffici Diplomatici e Consolari del MAECI aventi sede nell'Unione Europea, il diritto alla non imponibilità ivi prevista.

Lo scrivente ritiene che tale interpretazione non si possa non basare sul fatto che ognuno di questi Uffici è considerato una stabile organizzazione ubicata in un Paese UE ed avente la caratteristica di non essere soggetto passivo dell'IVA e quella di essere parte di una Amministrazione Statale che non è soggetto passivo dell'IVA e che risulta stabilita in Italia.

Lo scrivente ritiene pertanto che, come ai fini dell'articolo 72 del DPR n. 633 del 1972, i predetti Uffici possono considerarsi stabili organizzazioni che non sono soggetti passivi dell'IVA, così ai fini dell'articolo 7-septies del DPR n. 633 del 1972 anche gli Uffici esteri di X aventi sede fuori dell'Unione Europea possono qualificarsi come stabili organizzazioni che non sono soggetti passivi dell'IVA.

Tutto ciò premesso, l'istante ritiene che ai sensi dell'articolo 7-septies del DPR n. 633 del 1972, gli Uffici esteri di X che hanno sede al di fuori dell'UE, e tra questi Y, si debbano considerare committenti non soggetti passivi stabiliti fuori dall'UE.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 7-ter del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 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 stabiliti nel territorio dello Stato".*

Il successivo articolo 7-septies stabilisce che *"in deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, lettera b), non si considerano effettuate nel territorio dello Stato le seguenti prestazioni di servizi, quando sono rese a committenti non soggetti passivi domiciliati e residenti fuori della Comunità:*

*a) le prestazioni di servizi di cui all'articolo 3, secondo comma, numero 2), del d.P.R. n. 633, vale a dire le "cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne, nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti";*

*b) le prestazioni pubblicitarie;*

*c) le prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale nonché quelle di elaborazione e fornitura di dati e simili, ivi compresi i servizi di traduzione di testi (ai sensi dell'articolo 41 del regolamento);*

*d) le operazioni bancarie, finanziarie ed assicurative, comprese le operazioni di riassicurazione ed escluse le locazioni di casseforti;*

*e) la messa a disposizione di personale;*

*f) le prestazioni derivanti da contratti di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili di beni mobili materiali diversi dai mezzi di trasporto;*

*g) la concessione dell'accesso ai sistemi di gas naturale o di energia elettrica, il servizio di trasporto o di trasmissione mediante gli stessi e la fornitura di altri servizi direttamente collegati;*

*(...);*

*l) le prestazioni di servizi inerenti all'obbligo di non esercitare interamente o parzialmente un'attività o un diritto di cui alle lettere precedenti".*

Tale articolo 7-septies, pertanto, stabilisce, in deroga all'articolo 7-ter del d.P.R.

n. 633 del 1972, la mancanza del requisito territoriale ai fini IVA per alcune tipologie di servizi, in esso menzionati, quando rese a committenti non soggetti passivi stabiliti in Stati non comunitari.

Le operazioni elencate all'articolo 7-*septies*, dunque, non rilevano ai fini impositivi in Italia, in deroga al criterio base dello stabilimento del prestatore previsto per i rapporti "*business to consumer*" (c.d. "B2C", cfr. par 3.2.6 della circolare 29 luglio 2011, n. 37/E).

Nel caso di specie, l'istante (Ufficio estero con sede a XY) intende conoscere se possa rientrare, in relazione a talune prestazioni di servizi ricevute, riconducibili tra quelle di cui all'articolo 7-*septies* sopracitato, tra i soggetti committenti cui si applica tale disciplina.

Al riguardo, si fa presente che, ai sensi dell'articolo 30 del d.P.R. 5 gennaio 1967, n. 18 "*Gli istituti italiani di cultura dipendono dalle Missioni diplomatiche e dagli uffici consolari secondo quanto stabilito dalla legge*".

La legge 22 dicembre 1990, n. 401, avente ad oggetto la riforma degli Istituti Italiani di Cultura e interventi per la promozione della cultura e della lingua italiana all'estero, all'articolo 7 prevede che "*Gli Istituti attendono a compiti di promozione e diffusione della cultura e della lingua italiana negli Stati nei quali hanno sede e negli altri Stati individuati con decreto del competente direttore generale del Ministero, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze. Gli Istituti, per il perseguimento delle finalità di cui alla presente legge, sono dotati, nel quadro della funzione di indirizzo e di vigilanza di cui alla lettera d) del comma 1 dell'articolo 3, di autonomia operativa e finanziaria; la loro gestione finanziaria è soggetta, sulla base dei bilanci annuali, al controllo consuntivo della Corte dei Conti*".

Il successivo articolo 8 prevede che "*nel quadro di quanto previsto dagli articoli 3, comma 1, lettera d), e 7, comma 2, gli Istituti, in particolare:*

*a) stabiliscono contatti con istituzioni, enti e personalità del mondo culturale e scientifico del paese ospitante e favoriscono le proposte e i progetti per la conoscenza*

*della cultura e della realtà italiane o comunque finalizzati alla collaborazione culturale e scientifica;*

*b) forniscono la documentazione e l'informazione sulla vita culturale italiana e sulle relative istituzioni;*

*c) promuovono iniziative, manifestazioni culturali e mostre;*

*d) sostengono iniziative per lo sviluppo culturale delle comunità italiane all'estero, per favorire sia la loro integrazione nel paese ospitante che il rapporto culturale con la patria d'origine;*

*e) assicurano collaborazione a studiosi e studenti italiani nella loro attività di ricerca e di studio all'estero;*

*f) promuovono e favoriscono iniziative per la diffusione della lingua italiana all'estero, avvalendosi anche della collaborazione dei lettori d'italiano presso le università del paese ospitante, e delle università italiane che svolgono specifiche attività didattiche e scientifiche connesse con le finalità del presente articolo".*

L'articolo 5 del Regolamento 27 aprile 1995, n. 392, recante norme sull'organizzazione, il funzionamento e la gestione finanziaria ed economico-patrimoniale degli istituti italiani di cultura all'estero, adottato dal Ministro degli Affari Esteri di concerto con il Ministro del Tesoro ed il Ministro per la Funzione Pubblica stabilisce che *"le funzioni di indirizzo e di vigilanza sulle attività degli istituti con riferimento alle specifiche situazioni locali sono esercitate dall'ufficio consolare competente per territorio, salvo il caso in cui gli istituti si trovino in città in cui ha sede anche l'ambasciata; in tale ultimo caso le funzioni di cui sopra sono svolte dall'ambasciata stessa. Sono comunque fatte salve le competenze delle rappresentanze diplomatiche nei confronti degli uffici consolari previste dalla normativa vigente"*.

Nel caso di specie, l'Istituto Y è un organismo ufficiale dello Stato italiano dislocato all'estero, avente l'obiettivo di promuovere e diffondere la lingua e la cultura italiana in (...) attraverso l'organizzazione di eventi culturali per favorire la circolazione delle idee, delle arti e delle scienze.

L'Istituto, in particolare:

- stabilisce contatti con istituzioni, enti e personalità del mondo culturale e scientifico del paese ospitante e favorisce le proposte e i progetti per la conoscenza della cultura e della realtà italiane o comunque finalizzate alla collaborazione culturale e scientifica;
- fornisce la documentazione e l'informazione sulla vita culturale italiana e sulle relative istituzioni;
- promuove iniziative, manifestazioni culturali e mostre;
- sostiene iniziative per lo sviluppo culturale delle comunità italiane all'estero, per favorire sia la loro integrazione nel paese ospitante che il rapporto culturale con la patria d'origine;
- assicura collaborazione a studiosi e studenti italiani nella loro attività di ricerca e di studio all'estero;
- promuove e favorisce iniziative per la diffusione della lingua italiana all'estero, avvalendosi anche della collaborazione dei lettori d'italiano presso le università del paese ospitante, e delle università italiane che svolgono specifiche attività didattiche e scientifiche connesse con le finalità del presente articolo.

Tale Istituto, in qualità di Istituto di Cultura Italiano all'estero, è da considerarsi come organo periferico facente parte del Ministero degli Affari Esteri e della Cooperazione Internazionale, e dipendente dalle Missioni diplomatiche e dagli Uffici Consolari, ai sensi del citato articolo 30 del d.P.R. n. 18 del 1967, e non come autonomo soggetto domiciliato o residente fuori dall'UE.

Con riferimento alla nozione di "stabile organizzazione", si fa presente che ai sensi dell'articolo 11 del Regolamento UE 15 marzo 2011, n. 282, si intende *"qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica di cui all'articolo 10 del presente regolamento, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di ricevere e di utilizzare servizi che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione"*.

Deve ritenersi che tale nozione, ai fini IVA, postuli lo svolgimento in capo alla stabile organizzazione di un'attività economica che riveli il carattere commerciale del soggetto in questione.

Nel caso di specie, le prestazioni di servizi rese all'Istituto Y appaiono, invece, finalizzate allo svolgimento dell'attività istituzionale dell'Istituto, avente l'obiettivo di promuovere e diffondere la lingua e la cultura italiana attraverso l'organizzazione di eventi culturali per favorire la circolazione delle idee, delle arti e delle scienze, in base alle modalità enunciate.

Il carattere istituzionale della attività resa dall'Istituto si ricava, inoltre, dalle stesse dichiarazioni rese dall'istante nella parte in cui cita *"alcuni esempi di soggetti passivi dell'IVA che sono stabiliti nel territorio dello Stato e che in considerazione dell'attività istituzionale dello scrivente Istituto hanno fornito o potrebbero fornire allo stesso servizi riconducibili alle fattispecie definite dall'articolo 7-septies del DPR n. 633 del 1972"* e laddove afferma che *"tra le prestazioni di servizi elencate nel co. 1 dell'art. 7-septies del DPR n. 633 del 1972, quelle che in passato sono state rese allo scrivente Istituto o che comunque alla luce dell'attività istituzionale del medesimo potrebbero in futuro essergli fornite, ricadono nelle categorie definite dalle seguenti lettere dello stesso co.1"*.

Sulla base di quanto precisato, si ritiene pertanto che tale Istituto non possa rientrare tra i *"committenti non soggetti passivi domiciliati e residenti fuori della Comunità"*, cui si applica la disciplina recata dal citato articolo 7-septies del DPR n. 633 del 1972.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**