



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

*Roma, 05 novembre 2009*

**OGGETTO:** *Ministero degli Affari Esteri - Esenzione dall'IVA sulle utenze intestate a organizzazioni internazionali, sedi e rappresentanti diplomatici e consolari - Art. 72, D.P.R. n. 633 del 1972.*

Con la nota specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 72 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

#### **QUESITO**

Il Ministero degli Affari Esteri ha chiesto chiarimenti in ordine alle modalità di determinazione del limite minimo imponibile di euro 258,23, a partire dal quale è riconosciuta, ai sensi dell'articolo 72 del D.P.R. n. 633 del 1972, l'esenzione dall'IVA sulle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate alle sedi e ai rappresentanti diplomatici e consolari di Stati esteri accreditati in Italia, nonché alle organizzazioni internazionali, se previsto da specifici trattati o accordi.

Più precisamente, il Ministero ha evidenziato che i contratti di somministrazione dell'energia elettrica, dell'utenza telefonica, dell'acqua e del gas prevedono la fatturazione dei relativi consumi secondo le scadenze d'uso (a cadenza bimestrale, ovvero con altra periodicità) e che, in taluni casi, le singole fatture non superano il limite minimo previsto dal citato articolo 72, ultimo comma, primo periodo.

In relazione alla summenzionata fattispecie, il Ministero ha chiesto alla scrivente di chiarire se il limite di 258,23 euro vada rapportato al periodo di fatturazione o alla durata del contratto stesso.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL MAE**

A parere dell'istante, considerato che i contratti in questione hanno ad oggetto somministrazioni di beni e servizi a carattere continuativo, l'esenzione riconosciuta dall'articolo 72 del D.P.R. n. 633 del 1972, andrebbe applicata tenendo conto della durata del contratto e non del periodo di fatturazione.

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

Ai sensi dell'articolo 72, comma 3, n. 1), del D.P.R. n. 633 del 1972 costituiscono operazioni non imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate, tra gli altri, *“alle sedi ed ai rappresentanti diplomatici e consolari, compreso il personale tecnico-amministrativo, appartenenti a Stati che in via di reciprocità riconoscono analoghi benefici alle sedi ed ai rappresentanti diplomatici e consolari italiani”*.

Come si evince dal tenore letterale della norma, tale agevolazione è concessa a condizione di reciprocità, ossia nei limiti e nella misura in cui gli Stati delle sedi o dei rappresentanti diplomatici e consolari che richiedono tale beneficio, riconoscano la medesima agevolazione alle sedi e ai rappresentanti diplomatici e consolari italiani ivi residenti.

Più in particolare, nel caso di specie occorrerà verificare che le somministrazioni di utenze telefoniche, del gas, dell'energia elettrica e dell'acqua intestate alle sedi ed ai rappresentanti diplomatici e consolari italiani nello Stato estero corrispondente, godano dell'esenzione dall'IVA secondo i medesimi criteri applicativi (ivi compreso il periodo da assumere quale riferimento temporale per verificare l'avvenuto raggiungimento del predetto importo minimo previsto nel nostro Paese).

Ciò posto, si osserva che l'ultimo comma del citato articolo 72 subordina il riconoscimento del beneficio in questione all'ulteriore condizione che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi siano d'importo superiore a 258,23 euro.

Nella fattispecie rappresentata dall'istante, considerato che trattasi di particolari contratti, destinati ad avere continuità nel tempo, si ritiene che il summenzionato limite – così come suggerito da codesto Ministero - possa essere rapportato, anziché al periodo di fatturazione, alla durata del contratto stesso. In presenza di contratti a tempo indeterminato, tuttavia, dovrà farsi riferimento all'ammontare fatturato nell'arco di un anno.

Con specifico riferimento ai contratti aventi ad oggetto beni soggetti ad accisa, invece, appare utile ricordare che il predetto limite non trova applicazione, poiché, come previsto dallo stesso quarto comma, *“la non imponibilità all'imposta sul valore aggiunto opera alle stesse condizioni e negli stessi limiti in cui viene concessa l'esenzione dai diritti di accisa”* (cfr. circolare 13 marzo 1997, n. 76; risoluzioni 11 aprile 1997, n. 59 e 10 febbraio 2000, n. 10).

La non imponibilità IVA delle utenze ricordate, in ogni caso, resta subordinata alla sussistenza di reciprocità e, dunque, è concessa esclusivamente a condizione che lo Stato di appartenenza del soggetto che usufruisce dell'agevolazione accordi un beneficio analogo, anche per quanto attiene il riferimento temporale utile per la determinazione dell'eventuale corrispettivo minimo, alle sedi e ai rappresentanti diplomatici e consolari italiani. Ai fini del riconoscimento del requisito di reciprocità, peraltro, è sufficiente che sia verificata un'analogia sostanziale tra le agevolazioni previste dal citato articolo 72 e quelle concesse dallo Stato estero; non è necessario, invece, che l'agevolazione sia applicata con modalità e forme analoghe a quelle prescritte dalla normativa italiana.

Da ultimo, si rileva come in relazione alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle organizzazioni internazionali (contemplate nei nn. 2 e 4 dell'articolo 72, comma 3, in precedenza menzionato), l'agevolazione IVA in commento è riconosciuta nei limiti e alle condizioni specificamente indicati nei rispettivi trattati internazionali o accordi di sede. Pertanto, le disposizioni agevolative contenute nell'articolo 72, nonché i criteri interpretativi di cui sopra, troveranno applicazione compatibilmente con quanto

disposto in materia di agevolazioni fiscali negli specifici trattati o accordi internazionali la cui negoziazione rientra più direttamente nelle competenze di codesto Dicastero.

In ogni caso, il soddisfacimento di tutte le condizioni previste per il godimento delle agevolazioni in esame dovrà formare oggetto di espressa attestazione mediante un'apposita dichiarazione rilasciata dal Ministero degli Affari Esteri al soggetto incaricato della somministrazione dei predetti beni e servizi o, alternativamente, mediante l'integrazione del modello 181 già in uso al fine del riconoscimento dell'agevolazione in commento.

I certificati rilasciati dal Ministero degli Affari Esteri sulla base delle norme in esame, da interpretarsi anche alla luce dei chiarimenti forniti con la presente nota, vanno considerati, pertanto, documentazione sufficiente a consentire l'applicazione dell'esenzione fiscale.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.