

RISOLUZIONE N. 339/E



*Roma, 01 agosto 2008*

*Direzione Centrale Normativa e  
Contenzioso*

***Oggetto: Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 - IVA – Contratto con operazioni permutative - Luogo di utilizzo delle prestazioni - art. 7 del D.P.R. n. 633 del 1972.***

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 7 del DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente quesito

***Quesito***

Il Comitato Olimpico Nazionale Italiano (di seguito, "CONI") ha affidato alla società Coni Servizi S.p.a. l'incarico di valorizzare e gestire i propri marchi attraverso lo sviluppo di un piano di marketing internazionale anche avvalendosi di consulenti esterni.

A tal fine, la società Coni Servizi (in nome e per conto del CONI) ha stipulato un contratto triennale con una società di diritto americano, la ALFA Inc, con il quale, da un lato, Coni Servizi concede in esclusiva il diritto all'utilizzo dei marchi commerciali CONI denominativi e figurativi e, dall'altro, il licenziatario si impegna a svolgere una serie di Servizi, indicati nell'articolo 2 del contratto, diretti a potenziare la visibilità mondiale dei marchi CONI anche in concomitanza con eventi sportivi a carattere agonistico.

In particolare, secondo quanto pattuito all'articolo 2 del contratto, ALFA si impegna a fornire i seguenti servizi, descritti nel Progetto esecutivo predisposto da Coni Servizi che costituisce parte integrante del contratto:

1. Progetti integrati.

Si tratta della predisposizione e gestione del piano analitico marketing del Coni volto ad incrementare la notorietà del CONI anche attraverso una serie di attività di comunicazione integrata, ivi inclusa, a titolo esemplificativo, la realizzazione di prodotti video e progetti editoriali.

2. Progetto Casa Italia.

Si tratta dell'ideazione di una struttura che sarà utilizzata in occasione di alcuni eventi sportivi quali le Olimpiadi di Pechino, i Giochi di Pescara e di Vancouver. Detta struttura comprenderà al suo interno cinque aree ideali (quartier generale, area polifunzionale, area business, media, area espositiva) ognuna con una funzione specifica. Casa Italia assolverà in particolare la funzione di promuovere l'immagine del CONI e del made in Italy.

3. Progetto Partner.

Si tratta dell'individuazione di soggetti idonei a svolgere funzioni di sponsorizzazione con particolare riferimento all'abbigliamento sportivo. Peraltro, i contratti di sponsorizzazione veri e propri saranno stipulati da ALFA, previo assenso da parte del CONI.

4. Progetto marchi CONI.

Si tratta della valorizzazione dei marchi CONI resa attraverso attività di merchandising e licensing. E' prevista, in particolare, la realizzazione di un catalogo dei prodotti recanti i marchi CONI nonché l'effettuazione di studi di mercato e di monitoraggio dei risultati ottenuti.

Per la concessione della licenza d'uso dei marchi CONI, le parti hanno pattuito il riconoscimento in favore di Coni Servizi di un corrispettivo minimo garantito oltre ad una quota aggiuntiva in caso di superamento di una soglia di ricavi prestabilita (articolo 4 del contratto).

L'istante chiede di conoscere se la prestazione consistente nella concessione dei diritti di utilizzazione dei propri marchi commerciali sia territorialmente rilevante agli effetti dell'IVA.

### *Soluzione interpretativa prospettata dall'istante*

L'istante ritiene che la prestazione di servizi relativa alla concessione dei diritti di utilizzazione dei propri marchi commerciali non sia assoggettabile ad IVA ai sensi dell'articolo 7, quarto comma, lett. f), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 in quanto trattasi di prestazione resa a soggetto extracomunitario ed in quanto l'utilizzo dei medesimi diritti non si può considerare realizzato in Italia.

Nessuna soluzione viene proposta in ordine al trattamento ai fini IVA delle prestazioni rese dalla ALFA a norma dell'articolo 2 del contratto a fronte della concessione dei diritti di cui sopra.

### *Parere della Direzione*

In adesione alla richiesta inoltrata con nota del 14 luglio 2008 ed a chiarimento di quanto comunicato con nota del 26 giugno 2008, n. prot. 954-72844/2008, qui di seguito viene riportato per esteso il parere dell'Agenzia.

Il contratto in questione, all'articolo 2.5, prevede che il CONI si impegna per tutta la durata dello stesso (dal 28 giugno 2007 al 30 giugno 2010) "a concedere a ALFA l'uso esclusivo dei diritti sui marchi commerciali CONI (le "Attività CONI") in modo consono alla realizzazione dei servizi" indicati all'articolo 2.1 del contratto (Servizi Integrati, Progetto Casa Italia, Progetto Partner, Progetto Marchi CONI).

Pertanto, il contratto stipulato dall'istante ha per oggetto reciproche prestazioni a contenuto economico: da un lato, il CONI trasferisce il diritto esclusivo di sfruttamento dei suoi marchi commerciali ricevendo parte del

corrispettivo in denaro e parte in beni e servizi, dall'altro, la ALFA effettua una serie variegata di controprestazioni.

Trattasi, quindi, di un contratto avente ad oggetto operazioni permutative, le quali ai sensi dell'articolo 11 del D.P.R. n. 633 del 1972, sono operazioni autonome e indipendenti agli effetti dell'IVA; pertanto, ciascuna prestazione di servizi va considerata separatamente, verificando per ognuna di esse il requisito di territorialità.

Fatte tali premesse, si rileva che dal punto di vista fiscale, le concessioni dei diritti di sfruttamento dei marchi aziendali costituiscono prestazioni di servizi ai sensi dell'articolo 3, secondo comma, n. 2), del D.P.R. n. 633 del 1972.

Tali prestazioni in quanto rese nei confronti di un soggetto extracomunitario (ALFA) rientrano nella previsione dell'articolo 7, quarto comma, lett. f), del sopra citato decreto. Detta disposizione prevede che le prestazioni in argomento "*si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono ivi utilizzate*". Pertanto, al fine di individuare la territorialità delle prestazioni di servizi in esame, occorre riscontrare quale sia il luogo in cui avviene l'effettivo uso e sfruttamento dei diritti acquisiti da ALFA in virtù del contratto sottoscritto dalle parti.

In particolare, lo sfruttamento economico effettuato da ALFA si concretizza in sub-concessioni di licenza ad operatori di tutto il mondo interessati alla sponsorizzazione dei marchi CONI; i sub-licenziatari possono fregiarsi della qualifica di sponsor ufficiali del CONI in riferimento a diversi settori merceologici, utilizzare i marchi CONI e le immagini degli atleti italiani a fini commerciali, pubblicitari e promozionali, utilizzare i loghi del CONI per l'apposizione sui propri prodotti, affiancare il proprio marchio o logo a quello del CONI sul materiale promozionale utilizzato nell'ambito di una campagna di comunicazione.

Ciò posto si ritiene che l'individuazione del luogo di utilizzo delle prestazioni in genere e dei diritti di sfruttamento economico dei marchi CONI, in particolare, involga questioni da affrontare volta per volta sulla base di una

ricognizione puntuale dei fatti e delle circostanze concrete che non è dato valutare compiutamente in sede di interpello.

In ipotesi, qualora la prestazione resa da un operatore nazionale ad un soggetto extracomunitario non sia utilizzata in Italia, la stesa non rientra nella sfera applicativa dell'IVA per mancanza del presupposto territoriale, ai sensi del citato articolo 7, quarto comma, lett. f) del decreto IVA.

Negli altri casi, l'operazione sarà soggetta ad imposta ai sensi del già citato art. 7, quarto comma, lett. f).

Ove trattasi di prestazioni complesse e non scindibili, utilizzate sia al di fuori del territorio italiano sia in Italia, deve ritenersi, in conformità con quanto affermato nella risoluzione del 15 dicembre 1990, n. prot. 470170, che l'intero corrispettivo debba essere assoggettato al tributo, non essendo possibile estrinsecare dalla complessa prestazione la quota parte utilizzata in Italia.

In tal caso il committente extracomunitario potrà recuperare l'IVA assolta previa nomina di un rappresentante fiscale, ai sensi dell'art. 17, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, ove è stabilito che *"gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto, relativamente ad operazioni effettuate nel territorio dello Stato da o nei confronti di soggetti non residenti, possono essere adempiuti o esercitati (...) tramite un loro rappresentante residente nel territorio dello Stato nominato nelle forme previste dall'art. 1, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 441"*.

Per quanto riguarda, invece, il trattamento ai fini dell'IVA delle diverse prestazioni di servizi rese da ALFA nei confronti del CONI ai sensi dell'articolo 2 del contratto - già descritte nell'esposizione del quesito - occorre valutare se le stesse, singolarmente considerate, realizzano una prestazione di servizi generica la cui disciplina è contenuta nella disposizione generale del terzo comma dell'articolo 7 del D.P.R. n. 633 del 1972, ovvero rientrino tra le prestazioni specifiche di cui al quarto comma della stessa disposizione.

Nel caso in cui le prestazioni di servizi in questione possano essere qualificate come prestazioni generiche, in quanto rese da un soggetto non residente senza stabile organizzazione in Italia, non si considerano effettuate nel territorio dello Stato.

Nella diversa ipotesi in cui detti servizi possano essere ricondotti alle specifiche prestazioni elencate nel citato articolo 7, quarto comma, in particolare alle prestazioni pubblicitarie o di consulenza, le stesse si considerano effettuate nel territorio dello Stato in quanto rese a soggetti residenti che non hanno stabilito il domicilio all'estero, salvo che non siano utilizzate fuori dalla Comunità economica europea.

Al riguardo si osserva che anche tale valutazione involge questioni di fatto, concernenti sia la qualificazione delle prestazioni di servizi rese sulla base dei comportamenti in concreto posti in essere dalle parti, sia la individuazione del luogo di utilizzo delle prestazioni medesime, che - come detto - non sono valutabili in sede di interpello.

Nell'ipotesi in cui - come sembra potersi affermare sulla base della prospettazione della fattispecie qui valutata in astratto - detti servizi siano riconducibili alle prestazioni in cui è prevalente il contenuto intellettuale e professionale, quali quelle pubblicitarie, di consulenza o di cessione, concessione e licenze di diritti immateriali, le predette prestazioni di servizi rientrano nella previsione di cui all'articolo 7, quarto comma, lett. d), del D.P.R. n. 633 del 1972, con la conseguenza che le stesse devono essere assoggettate a tassazione a meno che non siano utilizzate fuori dalla Comunità economica europea.

Anche in tal caso, a fronte di prestazioni complesse come sopra descritte, la società Coni Servizi dovrà emettere autofattura in relazione ai servizi di cui sopra territorialmente rilevanti in Italia ai sensi dell'articolo 17, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972. Per quanto riguarda la base imponibile delle singole prestazioni di servizi in questione, che come indicato in premessa assumono carattere permutativo rispetto alla concessione dei diritti di utilizzo esclusivo dei marchi commerciali CONI, essa andrà individuata in relazione al valore normale

delle stesse ai sensi dell'articolo 13, secondo comma, lett. d), del D.P.R. n. 633 del 1972, per la cui determinazione dovrà tenersi conto anche dei corrispettivi in denaro che ALFA si impegna a versare alla Coni Spa in base al contratto.

\*\*\*

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.