



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 29 aprile 2008

OGGETTO: *Interpello articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.
Prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale rese in
Italia da operatore non residente. Trattamento IVA.
Art. 7, quarto comma, lettera d), del D.P.R. n. 633 del 1972.*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 7 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante ALFA S.p.a. (di seguito "ALFA"), società che produce e commercializza prodotti farmaceutici, intende stipulare con la società tedesca BETA GmbH (di seguito "BETA") un contratto con il quale quest'ultima si impegna a prestare una serie di servizi attinenti all'attività aziendale della ALFA.

In particolare, i servizi che la BETA si obbliga a fornire alla società istante sono:

- consulenza strategica;
- marketing;
- consulenza a supporto del marketing e delle strategie scientifiche;
- consulenza legale, amministrativa e commerciale.

Per tali servizi, alla BETA è riconosciuto un corrispettivo comprendente i costi da questa sostenuti maggiorati di una somma a titolo di "mark up" calcolata in percentuale.

Con riferimento al suddetto contratto, l'istante chiede di conoscere il corretto trattamento tributario, ai fini IVA, dei servizi sopra descritti.

In particolare, viene chiesto se i servizi in questione, consistenti specificamente in "consigli, pareri, giudizi, precisazioni o chiarimenti che il

committente è libero di utilizzare”, rientrano tra le prestazioni di servizi di consulenza e assistenza tecnica o legale di cui all’articolo 7, quarto comma, lettera *d*), del D.P.R. n. 633 del 1972 - territorialmente rilevanti agli effetti dell’IVA nel paese in cui è stabilito il committente - oppure tra le prestazioni di servizi di carattere generico di cui al terzo comma dello stesso articolo 7, rilevanti territorialmente nel paese del prestatore.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La ALFA ritiene che le prestazioni oggetto del contratto in questione, seppure riconducibili nel novero delle prestazioni di consulenza, configurino nel loro complesso una prestazione di tipo generico. In particolare, si tratterebbe di servizi che, pur avendo un contenuto intellettuale, richiedono una complessa organizzazione di mezzi e risorse tale da configurare un’attività d’impresa.

Conseguentemente, l’operazione esulerebbe dalla disciplina dell’IVA italiana ai sensi del predetto articolo 7, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972.

PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

L’articolo 7, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono rese da un soggetto avente domicilio in tale territorio o da soggetti ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all’estero ovvero da stabili organizzazioni in Italia di soggetti domiciliati o residenti all’estero.

In deroga a tale principio generale, il quarto comma, lett. *d*), dello stesso articolo 7 stabilisce, tra l’altro, che le prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale si considerano effettuate nel territorio dello Stato, indipendentemente dal luogo di domicilio, residenza o stabile organizzazione dei soggetti che le effettuano, allorquando sono rese a soggetti domiciliati nel

territorio stesso, a meno che le prestazioni medesime non siano utilizzate fuori dalla Comunità europea.

Ciò premesso, occorre tener presente che la natura dei servizi di consulenza rileva su un piano oggettivo.

In tal senso, infatti, la Corte di Giustizia europea ha considerato dirimente dal punto di vista fiscale non “*il nome della professione del soggetto che fornisce le prestazioni*”, ma la natura stessa di quest’ultime e la “*finalità*” perseguita (sentenza del 6 dicembre 2007, causa C-401/06).

Più precisamente, secondo la Corte di Giustizia le prestazioni elencate nell’articolo 9, par. 2, lett. e), terzo trattino (art. 56 della direttiva 2006/112) e dell’articolo 7, comma 4, lett. d), del D.P.R. n. 633 del 1972 riguardano non solo le attività tipiche delle professioni di avvocato, consulente, perito contabile o di ingegnere, ma ogni altra attività “*analogha*” a una delle attività menzionate, singolarmente considerate, da chiunque effettuate. A tal fine una prestazione deve ritenersi “*analogha*” a una delle attività menzionate quando persegue la medesima finalità.

Le attività “*analoghe*” sono normalmente riconducibili a soggetti diversi da quelli che professionalmente svolgono le attività di avvocato, consulente, perito contabile o ingegnere, che tuttavia esprimono contenuti e finalità uguali.

Detta “*analogia*” non è ravvisabile, invece, nelle prestazioni in cui sia preminente l’organizzazione di mezzi tecnici, tipica delle attività imprenditoriali, rispetto alla componente intellettuale e valutativa.

In concreto, ciò che caratterizza la “*consulenza*” è lo svolgimento di un’attività consistente in giudizi, precisazioni, chiarimenti o pareri in cui sia preminente la valutazione personale del soggetto che la effettua ed il profilo intellettuale della prestazione (cfr., tra la altre, la risoluzione prot. 422280 del 14 gennaio 1981 e la n. 153 del 23 maggio 2002).

Infine, per valutare in concreto se i servizi richiamati nell’istanza, diversi da quelli univocamente rilevanti come consulenza (*i.e.* la consulenza e assistenza tecnica o legale), rientrino nella disposizione generale di cui all’articolo 7,

comma 3, del D.P.R. n. 633 del 1972 si rende necessario formulare un giudizio di fatto non ascrivibile alle competenze esercitabili dall'Agenzia in sede di interpello, quale istituto volto alla delimitazione della portata e dell'ambito operativo delle norme tributarie.