

Risposta n. 322/2023

OGGETTO: Trattamento IVA applicabile ai servizi di intrattenimento e comunicazione erotica in diretta tramite sito internet tra interpreti e soggetti privati.

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

QUESITO

La Società Istante [ALFA] (di seguito anche "la Società" o l'"Istante") è una società di diritto di uno Stato membro che intende creare e gestire un sito *web* attraverso il quale fornire servizi di interazione e comunicazione erotica.

Il servizio sarà organizzato tramite *videochat* che consentiranno ai clienti la fruizione delle prestazioni degli interpreti in diretta e dal vivo.

L'interazione sarà bidirezionale in *streaming* e consentirà una interazione erotica anche sulla base delle richieste particolari dei clienti.

La società descrive nell'istanza le modalità pratiche di organizzazione del servizio. In sostanza, la ALFA metterà a disposizione dei clienti un sito dal quale gli

stessi potranno selezionare i profili degli interpreti per iniziare una interazione diretta audio e video in tempo reale e mediante messaggistica istantanea.

Per ottenere l'interazione *one-to-one* lo spettatore deve creare un conto, accettare i termini e le condizioni predisposti dalla Società e acquistare dei crediti che gli vengono fatturati dalla società.

Mediante i crediti il cliente paga le interazioni con i singoli interpreti in base alla tariffa da questi determinata ed in base alla durata della sessione.

I clienti sono residenti dell'Unione europea o di Paesi terzi.

Gli interpreti, che possono risiedere e operare da qualsiasi luogo nel mondo, creano un conto sul sito della società e stipulano, anche in forma collettiva, un contratto di servizio con la stessa, accettandone termini e condizioni e percependo direttamente dalla Società le remunerazioni per gli spettacoli.

La Società si occupa delle attività di gestione e organizzazione dell'architettura informatica, della promozione, del *branding*, del *marketing*, della garanzia di qualità, della gestione dei rischi sia per gli interpreti che per i clienti e degli aspetti legali, tecnologici e finanziari.

La Società si occupa della gestione dei pagamenti mediante contratti stipulati con diversi fornitori di servizi di pagamento.

In relazione alla fattispecie descritta, la Società pone i seguenti quesiti:

(i) se alla luce delle disposizioni dettate dall'articolo 54 (1) della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, trasfuso nell'articolo *7quinquies* comma 1 del D.P.R. n. 633/1972 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto ("direttiva IVA), la fornitura di servizi interattivi in diretta sotto forma di spettacoli erotici per Clienti che

sono persone fisiche non soggetti passivi d'imposta si possa qualificare come servizio di intrattenimento oppure come servizio generico B2C, e,

(ii) in caso di servizio di intrattenimento, sulla base della giurisprudenza e della casistica pertinenti della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, se il luogo della prestazione possa essere considerato coincidente con la sede della società che fornisce il servizio;

(iii) o, viceversa, in caso di servizio generico B2C, se il luogo della prestazione possa essere considerato coincidente con la sede legale della Società;

(iv) se l'articolo 58, paragrafo 1, lettera c) della direttiva IVA debba intendersi nel senso che i servizi interattivi in diretta prestati, a titolo oneroso e sotto forma di esibizioni erotiche per i Clienti, possano qualificarsi come servizi diversi dai "servizi prestati per via elettronica".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con riferimento alla fattispecie illustrata, l'Istante ritiene che:

(i) il servizio complesso fornito dalla Società si qualifichi come servizio di intrattenimento ai sensi dell'articolo 54, paragrafo 1, della direttiva IVA, trasfuso nell'articolo 7*quinqies*, comma 1, lettera a) del D.P.R. n. 633/1972;

(ii) considerato che la Società fornirà questo servizio completo ai clienti, il luogo di prestazione dei servizi sarà il luogo in cui il fornitore fornisce fisicamente tali servizi, in linea con quanto stabilito dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea nella sentenza relativa alla Causa C 568/17 - Geelen;

(iii) se il servizio non dovesse qualificarsi come servizio di intrattenimento, esso rientrerebbe tra i servizi generici, da cui naturalmente discende la territorialità nel luogo in la società ha stabilito la propria attività d'impresa, ai sensi dell'articolo 45 della direttiva IVA, trasfuso nell'articolo 7^{ter}, paragrafo 1, lettera b) del D.P.R.n. 633/1972;

(iv) i servizi interattivi in diretta sotto forma di esibizioni erotiche per i clienti, forniti a titolo oneroso, non si qualificano come servizi prestati per via elettronica.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il dubbio interpretativo posto dal contribuente riguarda il corretto trattamento IVA di un servizio complesso, organizzato e gestito dalla Società, consistente in *videochat* erotiche nell'ambito delle quali le prestazioni vengono fornite da interpreti europei o extra europei, in diretta e dal vivo, con lo sviluppo di una comunicazione bidirezionale in *streaming* e l'interazione tra i partecipanti anche sulla base delle richieste particolari dei clienti.

Le problematiche giuridiche sottese al quesito afferiscono alla qualificazione del servizio al fine di definire le regole di territorialità ai fini IVA allo stesso applicabili.

Rifacendosi alla sentenza della Corte di Giustizia Europea relativa alla Causa Geelen (C568/2017), l'Istante giunge alla conclusione che il servizio prestato rientri nel novero delle prestazioni di intrattenimento e la territorialità dell'imposta si incardini nel luogo di stabilimento della società che organizza l'infrastruttura tecnico-finanziaria idonea alla fornitura del prodotto, anziché nel luogo dal quale gli interpreti eseguono le proprie *performance*.

Al riguardo, si osserva che, nella sentenza richiamata, la Corte di Giustizia si è astenuta esplicitamente dall'affrontare il tema della configurabilità del servizio fornito come servizio prestato per via elettronica.

La sentenza è, anzi, chiara nell'affermare che la questione risolta nel caso Geelen è riferibile esclusivamente a fattispecie nelle quali la società fornitrice del servizio e i clienti siano stabiliti nello stesso Stato membro.

In particolare, il punto 2) del dispositivo della Sentenza così recita: *"l'articolo 9, paragrafo 2, lettera e), dodicesimo trattino, della sesta direttiva 77/388, come modificata dalla direttiva 2002/38, e l'articolo 56, paragrafo 1, lettera k), della direttiva 2006/112, in combinato disposto con l'articolo 11 del regolamento (CE) n. 1777/2005 del Consiglio, del 17 ottobre 2005, recante disposizioni di applicazione della direttiva 77/388, devono essere interpretati nel senso che una prestazione di servizi come quella di cui al procedimento principale, consistente nel proporre sessioni interattive a carattere erotico filmate e trasmesse in diretta via Internet, non rientra nell'ambito di applicazione di tali disposizioni qualora la suddetta prestazione sia stata fornita a beneficiari che si trovano tutti nello Stato membro del prestatore di detti servizi"*.

Dunque, *a contrario*, il tema si pone nei casi, come quello prospettato nell'istanza in esame, nei quali il prestatore ed il beneficiario si trovano in diversi Stati membri.

Occorre evidenziare che la questione è stata affrontata anche dal Comitato IVA nella riunione n. 118 del 19 aprile 2021, introdotta dal WP n. 1013 del 22 marzo 2021 e conclusasi con l'emanazione di specifiche linee guida.

Le linee guida approvate dal Comitato IVA stabiliscono che: *"quando i servizi consistenti in sessioni interattive filmate e trasmesse in tempo reale via Internet (ad*

esempio, video-chat) sono forniti da un soggetto passivo proprietario del contenuto digitale (TP1) a un cliente finale (spettatore), mentre il contenuto è fornito da un altro soggetto passivo (TP2), il comitato IVA concorda quasi all'unanimità sul fatto che la fornitura da parte di TP1 al consumatore finale rappresenta un evento/attività di intrattenimento che rientra nell'articolo 54 della direttiva IVA.

Dati i progressi tecnologici, il luogo in cui tali eventi/attività virtuali hanno effettivamente luogo sarà, secondo il parere di un'ampia maggioranza del comitato IVA, il luogo in cui il cliente è stabilito, ha il suo indirizzo permanente o risiede abitualmente. Al fine di stabilire il luogo in cui l'acquirente è stabilito, ha il suo indirizzo permanente o risiede abitualmente, il comitato IVA concorda a larga maggioranza che gli articoli 23, 24, 24 bis, 24 ter, 24 quinquies, 24 septies e 25 del regolamento di applicazione dell'IVA si applicano mutatis mutandis".

In sostanza, il Comitato IVA ha chiarito che un servizio analogo a quello oggetto dell'istanza deve essere qualificato alla stregua di una prestazione di intrattenimento e che il luogo di effettivo svolgimento della stessa è da rintracciare nel luogo di residenza del cliente finale.

Si ricorda che l'articolo 54 della direttiva IVA prevede che: "*1. 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. 2. Il luogo delle prestazioni dei seguenti servizi a una persona che non è soggetto passivo è il luogo in cui le prestazioni sono materialmente eseguite:*

a) attività accessorie ai trasporti quali operazioni di carico, scarico movimentazione e affini;

b) perizie e lavori relativi a beni mobili materiali".

Come già evidenziato, il citato articolo 54 è stato recepito a livello nazionale con una disposizione del medesimo tenore nell'articolo 7 *quinquies*, comma 1, lettera a), del D.P.R. n. 633/1972 che recita: "*1. 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";

In conclusione, non si condivide la soluzione proposta dall'Istante che estende le conclusioni della sentenza Geelen alle situazioni nelle quali i beneficiari del servizio e il prestatore (nella accezione emersa dalla medesima pronuncia, inteso cioè come soggetto che gestisce l'infrastruttura informatica), siano stabiliti in Stati membri diversi.

Nella fattispecie descritta si ritiene, in coerenza con le Linee Guida del Comitato IVA sopra menzionate, che i servizi forniti debbano essere considerati quali servizi di intrattenimento e che il luogo di imposizione sia quello di residenza del cliente non

soggetto passivo del servizio, definito secondo le regole stabilite dal Regolamento UE n. 282/2011.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)