

Risposta n. 115

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 – Expo Milano 2015 – recupero dell’IVA addebitata a titolo di rivalsa

Con l’interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente:

QUESITO

La società [ALFA], società di [...] (di seguito l'istante), espone il quesito qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante ha curato la realizzazione e la gestione del Padiglione [...] per Expo Milano 2015.

In particolare, come emerge dal Decreto Governativo [...] – [...] - [presentato con documentazione integrativa del 22 ottobre 2018, su richiesta della scrivente] lo Stato [...] ha provveduto alla "nomina dell'organo con i compiti relativi alla conduzione e svolgimento della realizzazione della (*rectius* del) padiglione [...] per Expo Milano 2015.", stabilendo che:

[...]

La suddetta società riferisce, altresì, di non aver mai richiesto una partita IVA italiana e di essersi avvalsa, per l'edificazione e la successiva demolizione del Padiglione, di società italiane.

Tanto premesso, considerato che le società italiane hanno emesso fattura addebitando l'IVA di rivalsa, chiede se possa ottenerne la restituzione direttamente alle società fornitrici ovvero il rimborso dall'Agenzia delle entrate.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante, ritenendo che l'IVA sia stata erroneamente addebitata a titolo di rivalsa, ritiene, in base alla circolare 25/E del 7 luglio 2015, di poterne chiedere la restituzione direttamente alle società fornitrici ovvero anche all'Agenzia delle entrate mediante istanza di rimborso.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con l'accordo tra il Governo della Repubblica italiana con il *Bureau International des Expositions* (BIE) del 11 luglio 2012, ratificato con la legge 14 gennaio 2013, n. 3 (di seguito "Accordo BIE"), sono state disciplinate le modalità di svolgimento e di partecipazione dei vari Stati ad Expo Milano 2015.

In particolare, l'Accordo BIE, al fine di favorire la realizzazione e la partecipazione all'evento, ha riconosciuto ai Partecipanti Ufficiali [Stati e Organizzazioni internazionali intergovernative che hanno ricevuto e accettato l'invio ufficiale dal parte del Governo italiano a partecipare all'Expo Milano 2015] e Non Ufficiali [entità giuridiche, nazionali o estere, autorizzate dal Commissario Generale dell'Expo Milano 2015 a partecipare all'evento], nonché all'Organizzatore [società "Expo 2015 S.p.A".] e al Proprietario [società "AREXPO S.p.A.], particolari agevolazioni fiscali sia ai fini delle imposte dirette sia ai fini delle imposte indirette, alle quali si aggiungono quelle previste dall'ordinaria disciplina fiscale italiana per la generalità dei contribuenti (cfr circolare n. 26/E del 7 agosto 2014).

A tal fine, l'articolo 10, comma 5, del citato Accordo BIE prevede che, *"per quanto attiene all'imposta sul valore aggiunto (IVA), gli acquisti di beni e servizi, nonché le importazioni di beni di importo rilevante concernenti le loro attività ufficiali da parte dei Commissariati generali di Sezione non sono imponibili. Ai fini del presente Accordo l'espressione "acquisto e/o importazioni di importo rilevante" si applicherà agli acquisti di beni e servizi e/o importazioni di beni di importo superiore al limite stabilito dalla legislazione nazionale per le organizzazioni internazionali in Italia"*.

Al riguardo, con la citata circolare, paragrafo 3.2.1, è stato chiarito che:

- I Commissariati Generali di Sezione possono acquistare e/o importare beni e servizi in regime di non imponibilità IVA per un importo rilevante a condizione che detti beni e/o servizi siano impiegati nell'attività ufficiale espositiva. Diversamente, non sono agevolati gli acquisti effettuati per l'attività commerciale eventualmente svolta dai Commissariati Generali di Sezione nell'ambito di Expo Milano 2015, che saranno soggetti ad IVA secondo le disposizioni ordinariamente previste;

- il regime IVA in esame è riservato ai Commissariati Generali di Sezione dei Partecipanti Ufficiali, ossia alla struttura mediante la quale un Partecipante Ufficiale realizza e gestisce la propria partecipazione ad Expo Milano 2015;

- in merito all'individuazione del Commissariato Generale di Sezione, l'Accordo BIE non prevede clausole particolari. Pertanto i Partecipanti Ufficiali hanno ampia discrezionalità per organizzare e gestire la propria partecipazione all'evento nel modo da loro ritenuto più coerente con la propria normativa nazionale;

- in tale ottica, il ruolo di Commissario Generale di Sezione può essere svolto anche da un soggetto terzo che opera in nome e per conto del Commissario Generale di Sezione, che, in quanto rappresentante dello Stato estero, è illimitatamente responsabile delle azioni del proprio Commissariato:

- in considerazione della molteplicità dei Paesi partecipanti e, quindi, della diversità dei relativi ordinamenti giuridici, eventuali modelli organizzativi di partecipazione diversi da quelli sopra illustrati possono essere valutati in sede di interpello ai fini del riconoscimento del regime di non imponibilità IVA previsto dall'Accordo con il BIE.

Ora, con riguardo alla società istante, nonostante dalle informazioni e dalla documentazione fornita la stessa non sia esplicitamente indicata come Commissariato Generale di Sezione, è possibile ritenere che tale società rappresenti di fatto la struttura di cui si sia avvalsa il Partecipante Ufficiale/[...] per realizzare e gestire la propria partecipazione all'esposizione universale. Ciò in quanto a [ALFA], società ad intero capitale statale, sono stati formalmente

attribuiti, attraverso un decreto governativo richiamato nel quesito, i compiti relativi alla conduzione e svolgimento della realizzazione del padiglione [...] per Expo Milano 2015.

Tutto ciò premesso, con specifico riferimento alle prestazioni di servizi relative alla costruzione dei padiglioni espositivi rese ai Partecipanti (Ufficiali e Non Ufficiali) da un'impresa italiana, sempre la circolare n. 26/E ha chiarito al paragrafo 7, che dette prestazioni sono riconducibili nell'ambito delle *"prestazioni relative a fiere ed esposizioni ovvero accessorie a tali prestazioni"* se funzionali o connessi alla realizzazione di Expo Milano 2015 o alla partecipazione all'evento espositivo.

Pertanto, continua la circolare, *"Sotto il profilo della rilevanza territoriale, i servizi fieristici in esame seguono criteri diversi a seconda dello status del committente e del luogo in cui questo soggetto è stabilito."*

Se il committente non è un soggetto passivo IVA, la territorialità delle prestazioni in esame è disciplinata dall'articolo 7-quinquies, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633 del 1972, ai sensi del quale, le prestazioni di servizi relative 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, si considerano effettuate in Italia a condizione che siano ivi materialmente svolte (B2C). Quando, invece, il committente è un soggetto passivo d'imposta, torna applicabile il criterio di territorialità di carattere generale previsto dall'articolo 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633 del 1972. Pertanto le citate prestazioni si considerano effettuate in Italia quando sono rese a soggetti passivi IVA stabiliti in Italia (B2B). Ne consegue che se il committente è un soggetto passivo non stabilito in Italia, i servizi in esame non sono territorialmente rilevanti in Italia (c.d. fuori campo IVA).

Per verificare lo status del committente, la circolare n. 37/E del 2011 chiarisce che, ferma restando l'applicazione delle presunzioni di soggettività passiva previste dall'articolo 7-ter, comma 2, del D.P.R. n. 633 del 1972, quando

il committente è un soggetto comunitario, rileva il numero identificativo IVA comunitario, comunicato dal committente medesimo al proprio fornitore.

Quando, invece, il committente è un soggetto non comunitario, l'eventuale status di soggetto passivo deve essere dimostrato da altre circostanze atte a chiarire che lo stesso svolge un'attività imprenditoriale, artistica o professionale (ad esempio, può avere rilevanza in tal senso l'eventuale certificazione rilasciata dalle autorità fiscali dello Stato extra UE).

In merito all'individuazione del luogo di stabilimento del committente, ai sensi dell'articolo 7, comma 2, lett. d), del D.P.R. n. 633 del 1972, si considerano stabiliti in Italia:

- i soggetti domiciliati nel territorio dello Stato o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero;

- una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetti domiciliati o residenti all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute. In applicazione di tali criteri, è possibile stabilire il regime IVA degli acquisti effettuati dai Partecipanti (Ufficiali e Non Ufficiali) che sono esaminati nei paragrafi successivi."

Affinché, dunque, i servizi che sono stati resi alla società istante possano considerarsi fuori campo IVA è necessario che:

a) le operazioni si riferiscano alla realizzazione e demolizione del padiglione (fatto riscontrabile solo da quanto descritto dall'istante, non essendo stata allegata alcuna documentazione a comprova);

b) la società istante sia un soggetto passivo IVA nel proprio paese di stabilimento (anche tale circostanza non è direttamente desumibile dai documenti allegati all'istanza);

c) la società non abbia una stabile organizzazione in Italia.

Solo al verificarsi delle predette condizioni le operazioni di cui si discute possono considerarsi territorialmente non rilevanti e, quindi, fuori campo IVA.

Laddove, invece, la società non fosse un soggetto passivo IVA nel proprio paese di stabilimento, tornano applicabili le disposizioni di cui all'articolo 7-

quinquies, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633 del 1972, secondo cui le operazioni sono rilevanti ai fini IVA in Italia, essendo state ivi materialmente svolte, sebbene non imponibili per effetto di quanto previsto dall'articolo 10, comma 5, dell'accordo BIE.

In entrambi i casi, con riguardo all'IVA erroneamente addebitata a titolo di rivalsa, i fornitori possono procedere, entro un anno dalla effettuazione dell'operazione stessa, ad una variazione in diminuzione, emettendo una "nota di credito" a favore dell'acquirente (art. 26, commi 2 e 3, del D.P.R. n. 633 del 1972). In tal modo la società può essere ristorata dell'imposta ad essa erroneamente addebitata e i fornitori possono recuperare tale importo attraverso il meccanismo della detrazione.

Resta salva, infine, per l'istante la facoltà di agire in sede giudiziale nei confronti dei fornitori per la ripetizione di indebito (*ex* articolo 2033 del codice civile), entro il termine decennale di cui all'articolo 2946 del medesimo codice, mentre i fornitori possono presentare domanda di restituzione del tributo indebitamente applicato ai sensi dell'articolo 30-*ter*, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972.

IL CAPO DIVISIONE
(*firmato digitalmente*)