

To: 068077439

From: AGENZIA ENTRATE

Fax: +39 06 5076XXXX

LTOPCALL at: 13-MAY-2009-09:41 Doc: 735 Page: 002



Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

Settore Fiscalità Indiretta e procedure
Ufficio Persone Fisiche e sostituti di imposta

9 2 MAG. 2009

INFOCAMERE S.C.P.A. C/O
KSTUDIO ASSOCIATO CONS.
LEG. TRIB.
PIAZZA DELLE MUSE N.8
00197 ROMA (RM)

Direzione Regionale del Veneto
Sede di Palazzo Mandelli,
Cannaregio 1753
Venezia

Prot. 954-63129/2009

OGGETTO: *Interpello 954-653/2008-ART.11, legge 27 luglio 2000, n. 212.*
INFOCAMERE S.C.P.A.
Codice Fiscale 02313821007 Partita IVA 02313821007
Istanza presentata il 07/08/2008

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 10, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente

QUESITO

La InfoCamere S.Consortile p.A. (di seguito InfoCamere o società consortile) è la società consortile delle Camere di Commercio, costituita in forma di società per azioni ai sensi dell'art. 2615-ter del codice civile.

Ai sensi dell'art. 4 dello Statuto, la società consortile non ha scopo di lucro ed ha per oggetto sociale il compito di approntare, organizzare e gestire, nell'interesse e per conto delle Camere di Commercio, un sistema informatico nazionale in grado di trattare e distribuire in tempo reale atti, documenti ed informazioni che la legge

dispone siano oggetto di pubblicità legale o di pubblicità notizia (c.d. servizi informatici obbligatori).

La società istante presta, altresì, ai soci che ne facciano richiesta, diversi ed ulteriori servizi di natura informatica in funzione delle specifiche esigenze delle Camere di Commercio.

I corrispettivi dei predetti servizi sono commisurati ai costi sostenuti per la produzione degli stessi.

Ai fini IVA, la società consortile si qualifica come soggetto operante nell'esercizio di impresa, ai sensi dell'art. 4, secondo comma, n. 1, del D.P.R. n. 633 del 1972.

Le Camere di Commercio, invece, assumono lo *status* di enti non commerciali di cui all'art. 4, quarto comma, del richiamato D.P.R. n. 633 del 1972.

In particolare, le Camere di Commercio svolgono, oltre all'attività istituzionale, una modesta attività commerciale, gestita con contabilità separata, che si connota per l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta e di operazioni esenti costituite, principalmente, dall'attività di formazione svolta a favore degli enti pubblici.

Ciò premesso, in quanto enti non commerciali, in base all'art. 19-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, le Camere di Commercio hanno diritto a detrarre soltanto l'IVA assolta sugli acquisti effettuati nell'esercizio dell'attività commerciale.

Diversamente, non hanno diritto a detrarre l'imposta assolta sugli acquisti afferenti l'attività istituzionale, restando, pertanto, gravate del relativo costo.

Al riguardo, la InfoCamere fa presente che, considerando complessivamente sia l'attività istituzionale sia l'attività commerciale, le Camere di Commercio detraggono l'IVA assolta sugli acquisti in misura non superiore al 10%.

Tutto ciò premesso, la società istante chiede di conoscere se il regime di esenzione IVA previsto dall'art. 10, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, introdotto dalla legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per il 2008), può applicarsi alle prestazioni rese nei confronti dei propri soci (Camere di Commercio).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'art. 10, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che: *"Sono altresì esenti dall'imposta le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dei consorziati o soci dei consorzi, ivi comprese le società consortili e le società cooperative con funzioni consortili, costituiti tra soggetti per i quali, nel triennio solare precedente, la percentuale di detrazione di cui all'art. 19-bis, anche per effetto dell'opzione di cui all'art. 36-bis, sia stata non superiore al 10 per cento, a condizione che i corrispettivi dovuti dai consorziati o soci ai predetti consorzi e società non superino i costi imputabili alle prestazioni stesse"*.

Sebbene il legislatore nazionale abbia trascurato di considerare, agli effetti del predetto regime di esenzione, i consorzi o le società consortili che, come nel caso in esame, sono costituiti tra soggetti che esercitano attività per la quale non hanno la qualità di soggetti passivi d'imposta, la società istante ritiene che l'art. 10, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 sopra richiamato, vada interpretato coerentemente con le previsioni dell'art. 132, par. 1, lett. f), della Direttiva n. 2006/112/CE, in ottemperanza del quale è stato introdotto il regime di esenzione in argomento.

In particolare, l'art. 132, par. 1, lett. f), della Direttiva n. 2006/112/CE, consente agli Stati membri di esentare *"le prestazioni di servizi effettuate da associazioni autonome di persone che esercitano un'attività esente o per la quale non hanno la qualità di soggetti passivi, al fine di rendere ai loro membri i servizi direttamente necessari all'esercizio di tale attività, quando tali associazioni si limitano ad esigere dai loro membri l'esatto rimborso della parte delle spese comuni loro spettante, a condizione che questa esenzione non possa provocare distorsioni della concorrenza"*.

Alla stregua del precetto comunitario interamente considerato, ad avviso della società istante, ricorrendo alle altre condizioni richieste dall'art. 10, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, deve ammettersi l'applicabilità del regime di esenzione anche per i servizi resi da un consorzio o da una società consortile ai propri soci che, in quanto enti non commerciali, come le Camere di Commercio, sono soggetti passivi IVA limitatamente all'eventuale attività commerciale esercitata.

Inoltre, per quanto concerne l'ulteriore condizione cui è subordinata l'applicazione del regime in questione, al fine di verificare che i corrispettivi dovuti dalle Camere di

Commercio non superino i costi imputabili alle prestazioni rese alle stesse dalla società, la InfoCamere ritiene di potersi avvalere dei criteri illustrati nella risoluzione 7 dicembre 2001, n. 203.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La disciplina prevista dall'art. 10, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, è stata introdotta dalla legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per il 2008), in correlazione con l'abrogazione del precedente regime di esenzione previsto per le operazioni infragruppo dall'art. 6, commi da 1 a 3-bis, della legge 13 maggio 1999, n. 133.

La *ratio* del regime di esenzione va ravvisata nell'esigenza di evitare che l'esternalizzazione di servizi all'interno di strutture collegate che effettuano prevalentemente operazioni esenti, sia penalizzata dall'indetraibilità dell'IVA assolta sugli acquisti.

Sotto il profilo soggettivo, l'art. 10, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 circoscrive l'ambito di esenzione alle strutture consortili, costituite anche in forma societaria o in cooperative con funzioni consortili, caratterizzate dalla circostanza di avere, quali associati, soggetti che, a prescindere dal settore di attività in cui operano, nel triennio solare precedente abbiano avuto diritto alla detraibilità dell'IVA in misura non superiore al 10 per cento.

I consorzi destinatari del regime di esenzione in argomento devono essere costituiti per rendere servizi ai propri consorziati che svolgono prestazioni esenti.

Tale attività, dovendo connotare in modo netto la struttura consortile, sotto il profilo giuridico ed economico, deve costituire lo scopo principale dell'oggetto sociale.

Per quanto riguarda i soggetti partecipanti al consorzio, il regime di esenzione di cui all'art. 10, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, è riservato ai consorziati che svolgano prevalentemente attività esente e solo marginalmente un'attività imponibile, dalla quale sia derivata una percentuale di detraibilità, nel triennio solare precedente,

non superiore al 10 per cento, anche per effetto dell'opzione per la dispensa da adempimenti di cui all'art. 36-*bis* del medesimo D.P.R. n. 633 del 1972.

Per quanto concerne la possibilità di applicare il regime in esame a consorzi costituiti tra associati privi di soggettività passiva ai fini IVA, si rileva che il richiamato art. 10, secondo comma, fa espresso riferimento ai soggetti che determinano il pro-rata di detrazione ai sensi dell'art. 19-*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972, o che operano in regime di esenzione dagli adempimenti contabili ai sensi dell'art. 36-*bis* del medesimo D.P.R. n. 633 del 1972.

Pertanto, sulla base del tenore letterale della norma si dovrebbe ritenere che sono interessati dal nuovo regime di esenzione solo i consorzi costituiti tra consorziati (o soci) che siano soggetti passivi d'imposta.

Tuttavia, secondo i chiarimenti forniti con la circolare 8 maggio 2009, n. 23, stante la *ratio* della norma esentativa e considerata l'origine della stessa rinvenibile nella normativa comunitaria, si ritiene che la disciplina in argomento possa trovare applicazione anche nei confronti di consorzi costituiti tra soggetti che non hanno la qualifica di soggetti passivi, i quali, svolgendo attività escluse dal campo di applicazione dell'IVA, non hanno comunque diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti.

Infatti, come osservato dalla società istante, la norma comunitaria (art. 132, par. 1, lett. f), della Direttiva n. 2006/112/CE), in ottemperanza della quale è stato introdotto il regime di esenzione in argomento, equipara, ai fini in esame, i soggetti che esercitano attività esenti e coloro che svolgono un'attività per la quale non hanno la qualifica di soggetti passivi.

In presenza di più attività (esenti, imponibili o fuori campo IVA) il consorziato dovrà calcolare la percentuale di detraibilità tenendo conto di tutte le attività esercitate.

Solo nel caso in cui le operazioni poste in essere nell'ambito dell'attività commerciale, che danno diritto alla detrazione dell'imposta, risultino non superiori al 10 per cento rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali, può trovare applicazione la disciplina di cui all'art. 10, secondo comma, del D.P.R. n.

633 del 1972, c, quindi, il consorziato avrà diritto a ricevere dal consorzio prestazioni in esenzione d'imposta.

Peraltro, si fa presente che il rispetto della percentuale di detraibilità del 10 per cento deve sussistere nel triennio solare precedente al momento in cui la prestazione è effettuata ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Il triennio al quale fa riferimento la norma deve, peraltro, essere considerato come periodo unitario.

In sostanza, la percentuale di detraibilità del triennio è determinata calcolando la media delle percentuali di detrazione spettanti al consorziato nei singoli periodi d'imposta che compongono il triennio medesimo.

Ulteriore condizione attiene alla misura del corrispettivo dovuto dai consorziati o soci per i servizi che ricevono dal consorzio o società consortile, il quale non deve essere superiore ai costi imputabili ai servizi medesimi.

Al fine di verificare il soddisfacimento della suddetta condizione, possono ritenersi validi i criteri indicati dalla scrivente nella risoluzione 7 dicembre 2001, n. 203, con riferimento al previgente regime di esenzione IVA previsto dall'art. 6, comma 1, lett. b), della legge 13 maggio 1999, n. 133.

Nella documentazione integrativa prodotta la società istante fa presente che tale condizione risulta rispettata in quanto essa, in considerazione delle finalità mutualistiche che persegue, richiede alle Camere di Commercio corrispettivi di ammontare non superiore ai costi imputabili alle prestazioni rese.

Alla luce delle considerazioni sopra esposte e degli elementi forniti dalla società istante, si ritiene che il regime IVA di esenzione di cui all'art. 10, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, possa trovare applicazione alle prestazioni che la società consortile istante effettua nei confronti delle Camere di Commercio, qualora, naturalmente, le stesse, soggetti passivi d'imposta limitatamente all'attività commerciale esercitata marginalmente e gestita con contabilità separata, usufruiscano di una percentuale di detrazione non superiore al 10 per cento, calcolata secondo le indicazioni precedentemente fornite e semprechè l'attività della società consortile istante sia svolta prevalentemente nei confronti dei consorziati-Camere di commercio.

Oltre a tale requisito, che deve risultare verificato in capo a ciascun socio-Camera di Commercio, risulterebbe, infatti, rispettata, secondo quanto affermato dalla stessa società istante, l'ulteriore condizione atinente alla misura dei corrispettivi dovuti dai consorziati per i servizi loro prestati.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata dalla Direzione regionale del Veneto, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.

LS

IL DIRETTORE GENERALE

Vincenzo Busa