

IVA

Territorialità IVA: conta la “partecipazione passiva” all’evento

di Marco Peirolo, Stefano Garelli

L'art. 53 della Direttiva n. 2006/112/CE stabilisce che i **servizi di accesso** alle manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini e i **servizi ad essi accessori**, se resi ad un soggetto passivo, sono territorialmente rilevanti nel **luogo di svolgimento** dell’evento.

Lo stesso principio è contenuto nella corrispondente disposizione nazionale, cioè l'art. 7-*quinquies*, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, secondo cui i servizi relativi alle attività culturali, artistiche, ecc., resi **nei rapporti** “B2B”, sono attratti nel criterio generale del Paese del committente, fatta **eccezione** per i servizi connessi all’accesso alle manifestazioni e per i servizi accessori connessi con l’accesso, per i quali il requisito della territorialità è individuato sulla base del **luogo della materiale esecuzione**.

In merito all’ambito applicativo della deroga in esame, occorre stabilire se i servizi di accesso riguardino anche la **partecipazione attiva** alla manifestazione, per esempio **in veste di atleta** se si tratta di un evento sportivo, posto che – dal tenore letterale delle citate disposizioni – non sembrerebbero esservi dubbi sull’applicabilità dello specifico criterio territoriale, fondato sul luogo di svolgimento della manifestazione, ai servizi relativi alla **partecipazione passiva**, cioè **in veste di spettatore**.

Si consideri il caso di un’associazione sportiva dilettantistica, titolare di partita IVA e regolarmente iscritta all’archivio VIES, che ha iscritto piloti e meccanici alla *Dakar rally raid* (ex *Paris Dakar*).

La fattura emessa dall’associazione francese che gestisce l’evento è **esclusa da IVA a prescindere dalla qualifica del committente** (soggetto IVA o privato).

A ben vedere, infatti, se il committente è un “**privato consumatore**”, l’esclusione da imposta è dovuta al **luogo di svolgimento della gara** (nella specie, America del Sud), ai sensi dell’art. 54, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE, corrispondente all’art. 7-*quinquies*, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972. Se, invece, il committente agisce, come nel caso in esame, in qualità di **soggetto IVA**, la fattura non riporta comunque l’addebito dell’imposta francese siccome la prestazione è **territorialmente rilevante in Italia** ai sensi dell’art. 7-*ter*, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, di recepimento dell’art. 44 della Direttiva n. 2006/112/CE.

Anche l’**iscrizione alla gara** soggiace alla **stessa regola territoriale generale**, prevista per i rapporti “B2B”, come sembrerebbe evincerci dalle disposizioni interpretative dettate dall’art.

32 del Reg. UE n. 282/2011, secondo cui i servizi aventi per oggetto l'accesso alle manifestazioni *"comprendono la prestazione di servizi le cui caratteristiche essenziali consistono nel concedere un diritto d'accesso ad una manifestazione in cambio di un biglietto o di un corrispettivo, ivi compreso un corrispettivo sotto forma di abbonamento, di biglietto stagionale o di quota periodica"* (par. 1); nel novero dei servizi in esame il par. 2 del citato art. 32 comprende, tra gli altri, il diritto d'accesso a spettacoli, rappresentazioni teatrali, fiere, concerti, manifestazioni sportive e manifestazioni educative e scientifiche, mentre il successivo par. 3 esclude che possa considerarsi "servizio relativo all'accesso a una manifestazione" l'utilizzazione degli impianti, sportivi o di altro tipo, a fronte del pagamento di quote d'iscrizione.

Dalla lettura di queste norme parrebbe, pertanto, che i servizi di accesso ai quali si applica il criterio del luogo di esecuzione della prestazione riguardino soltanto la **partecipazione passiva all'evento**, ossia in veste di spettatore.

A conferma di questa conclusione assumono rilevanza le **indicazioni fornite dalle Autorità fiscali di alcuni Stati membri** dell'Unione europea, come la Francia.

Secondo il Fisco francese, per esempio, *"les droits d'engagement versés par les compétiteurs en contrepartie du droit de concourir ne constituent pas des droits d'accès à une manifestation sportive mais relèvent de l'article 259-1° du CGI"* (
<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1490-PGP.html>)
).

Quest'ultima norma è quella che "aggancia" la territorialità delle prestazioni di servizi "generiche" al luogo di stabilimento del committente, secondo quanto previsto – nella normativa italiana – dall'art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972.

Va da sé, poi, che l'associazione sportiva dilettantistica, in sede di **addebito dei costi ai partecipanti italiani**, dovrà applicare l'IVA in considerazione della loro **natura "generica"**; dovendosi, infatti, escludere che le prestazioni in esame siano riconducibili al criterio del luogo di svolgimento della manifestazione sportiva, alle stesse si applica la regola generale, fondata sul Paese del committente, ove i relativi addebiti siano fatti alle società o alle associazioni sportive di appartenenza, ovvero sul Paese del prestatore, se i destinatari delle fatture non sono titolari di partita IVA.

In definitiva, dal punto di vista dell'**associazione sportiva dilettantistica** che, nel rapporto con l'associazione francese, sostiene i costi relativi alla partecipazione alla gara, è dato osservare che, in caso di **opzione per il regime forfetario** di cui alla L. n. 398/1991, la detrazione forfetizzata del 50% si calcola senza considerare le **operazioni in reverse charge**, quali quelle in esame. Con la conseguenza che, integrando con IVA le fatture ricevute dalla Francia, si dovrebbe versare l'intera imposta "a debito" sull'annotazione nel registro delle fatture emesse, senza possibilità di esercitare la detrazione della corrispondente imposta "a credito" sull'annotazione nel registro degli acquisti, che l'associazione sportiva non è obbligata a tenere.