

**Ministero delle Finanze - Risoluzione n. 38 del 21 marzo 2000**

Oggetto: **Trattamento tributario applicabile ai fini dell'IVA al Servizio di "posta elettronica".**

Alla Direzione Regionale delle Entrate per il Lazio  
Roma

La società POSTEL S.p.A. ha inviato, tramite la società controllante Poste Italiane S.p.A., un quesito relativo ad alcuni aspetti della disciplina IVA applicabile al servizio definito di posta elettronica "ibrida" denominato P.t. Postel.

Nell'istanza viene fatto presente che il servizio si articola nelle seguenti fasi:

1. accettazione della corrispondenza su supporto elettronico;
2. trasmissione di tale corrispondenza tramite rete elettronica al Centro di Stampa più vicino all'indirizzo del destinatario;
3. riproduzione automatica e imbustamento automatico della corrispondenza stessa;
4. consegna al destinatario per mezzo dei normali canali di distribuzione, ossia tramite i postini, della corrispondenza ordinaria.

Si precisa, inoltre, che esso è gestito dalla società Postel S.p.A., la quale esegue direttamente le prime fasi ed incarica la società Poste Italiane S.p.A. di recapitare al destinatario, per suo conto, i supporti cartacei, sui quali la corrispondenza viene riprodotta.

Occorre premettere in proposito che le problematiche concernenti l'applicazione dell'I.V.A. al servizio in esame sono già state affrontate nella risoluzione n. 65/E del 25 giugno 1998 con la quale è stato chiarito che non ricorrono le condizioni per applicare il trattamento di esenzione dall'imposta al servizio complessivo di posta elettronica svolto dalla società POSTEL S.p.A. e che devono, invece, ritenersi esenti dal tributo, ai sensi dell'art. 10, n. 16), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, le prestazioni di distribuzione e recapito dei supporti cartacei che la società Poste Italiane (avente, alla data della risoluzione, forma giuridica di Ente), rende dietro corrispettivo alla società POSTEL S.p.A.

Tenuto conto di tali chiarimenti, con la presente istanza viene prospettata una nuova configurazione giuridica del servizio, incentrata sulle figure del contratto di appalto di servizi e del contratto di mandato.

Si afferma che l'utente, attraverso l'appalto di servizi, incarica la società POSTEL S.p.A. di raccogliere la corrispondenza e di trasmetterla in rete al Centro di Stampa affinché venga trasferita su supporto cartaceo ed imbustata. Contestualmente l'utente conferisce alla stessa società POSTEL S.p.A. un mandato senza rappresentanza per acquisire dalla Società Poste Italiane S.p.A. il servizio di recapito della corrispondenza dal Centro di Stampa al destinatario finale.

Da tale ricostruzione la società istante fa discendere un trattamento differenziato, ai fini dell'applicazione dell'IVA, tra le prestazioni che essa rende all'utente sulla base del contratto di appalto e quelle che rende sulla base del contratto di mandato. Ritiene, infatti, che soltanto le prime andrebbero assoggettate al tributo poichè non sono ricomprensibili tra le prestazioni relative ai servizi postali, esenti ai sensi dell'art. 10, n. 16), del D.P.R. n. 633 del 1972.

Al contrario, le prestazioni di recapito della corrispondenza, che la società POSTEL S.p.A. rende all'utente sulla base del contratto di mandato, sarebbero esenti dall'IVA in quanto manterrebbero lo stesso trattamento di esenzione al quale sono assoggettate nel rapporto tra la stessa società POSTEL S.p.A. (mandatario dell'utente) e la società Poste Italiane (soggetto dal quale il mandatario acquisisce il servizio). Ciò sulla base dell'art. 3, terzo comma, ultimo periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972, il quale, come affermato ultimamente nella risoluzione n. 146/E del 27 settembre 1999, oltre ad avere l'effetto di qualificare come prestazione di servizi l'operazione posta in essere dal mandatario senza rappresentanza che rende o riceve servizi per conto del mandante, ha l'effetto di operare la totale

equiparazione, quanto alla natura dell'operazione, dei servizi resi o ricevuti dal mandatario a quelli da lui resi al mandante. Da tale affermazione conseguirebbe, ad avviso dell'istante, che, nel caso in esame, la parte di corrispettivo relativa alla fase di recapito della corrispondenza, anche nei confronti dell'utente, non dovrebbe essere gravata dall'IVA.

In relazione alla costruzione giuridica elaborata dalla società istante la scrivente ritiene che, sulla base di quanto rappresentato, non sia possibile scindere il servizio di posta elettronica ibrida in più prestazioni giuridicamente e fiscalmente autonome in quanto non viene fornito alcun elemento idoneo a concretizzare le fattispecie contrattuali richiamate.

In particolare il servizio di recapito dei supporti cartacei, secondo quanto si afferma nella stessa istanza, viene reso dalla società Poste Italiane per conto della società POSTEL S.p.A. Esso è configurabile, pertanto, piuttosto che come oggetto del mandato conferito dall'utente alla società POSTEL S.p.A., come un acquisto di servizi fatto autonomamente da detta società per l'esercizio della propria attività imprenditoriale, il cui oggetto è rappresentato dalla gestione ed erogazione del servizio complessivo di posta elettronica ibrida. Si ritiene che l'articolazione del servizio nelle diverse fasi descritte nell'istanza assume rilievo soltanto sotto l'aspetto organizzativo interno all'azienda, ma non fa venire meno nei confronti dell'utente l'unitarietà della prestazione.

Nel caso in questione, pertanto, non risultano applicabili i criteri che disciplinano l'IVA in relazione al contratto di mandato.

L'attività di recapito dei supporti cartacei resta esente dal tributo soltanto nel rapporto intercorrente tra la società POSTEL S.p.A. e la società POSTE Italiane S.p.A., poichè in tale ambito, secondo quanto già affermato nella precedente risoluzione intervenuta sull'argomento (Ris. n. 65/E del 1998), essa costituisce l'oggetto di una specifica ed autonoma prestazione. Nel rapporto contrattuale che intercorre tra la società POSTEL S.p.A. e l'utente tale attività resta, invece, assoggettata ad imposta in base all'aliquota ordinaria, essendo tale il trattamento fiscale applicabile al servizio di posta elettronica ibrida inteso nella sua unitarietà.