



Roma, 12 novembre 2008

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

OGGETTO: *Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000. Operazioni assimilate alle esportazioni ai sensi dell'art. 8-bis, lettera e), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633*

Con istanza d'interpello presentata in data 16/07/2008 (nota prot....del 2008), il Dipartimento della protezione civile della Presidenza del Consiglio dei Ministri ha chiesto chiarimenti in merito alla corretta interpretazione della lettera e), dell'articolo 8-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 recante la disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (di seguito: IVA).

Quesito

Il Dipartimento della protezione civile della Presidenza del Consiglio dei Ministri ha stipulato in data 16 aprile 2008 un contratto triennale relativo al servizio di spegnimento degli incendi boschivi mediante velivoli con un'associazione temporanea d'impresa (di seguito ATI) costituita da una società italiana e una società di diritto spagnolo.

In particolare, detta ATI s'impegna mediante l'utilizzo dei citati aeromobili a fornire i seguenti servizi con le modalità "*chiavi in mano*":

- a) servizio primario: "*spegnimento di incendi (boschivi e non boschivi) con lancio di acqua e/o prodotti estinguenti/ritardanti ...*";
- b) servizio secondario: "*missioni di ricognizione, spargimento di sostanze, dimostrazioni ed ogni altra attività di interesse ...*".

Come espressamente previsto nel contratto stipulato con il dipartimento della protezione civile, l'ATI "*assicurerà ... la disponibilità degli equipaggi e dei tecnici per l'effettuazione di un'attività di volo, con ciascun aeromobile ...*".

I corrispettivi omnicomprensivi pattuiti dalla parti, sono riferiti ad una pluralità di prestazioni, ossia:

- a) alla gestione tecnica, operativa ed amministrativa dell'intera flotta;
- b) alla messa a disposizione dei velivoli;
- c) alle ore di volo effettuate;
- d) ad altre spese minori (permanenza dei velivoli fuori dalla basi di stazionamento; rimborsi per spese indicate all'articolo 6, comma 2 del contratto citato).

Tutto ciò premesso, l'istante chiede se le operazioni sopraelencate possano essere ricondotte fra le prestazioni di servizi di cui alla lettera e), dell'articolo 8-bis del DPR n. 633 del 1972 e, come tali, possano beneficiare di non imponibilità, ai fini IVA, in quanto operazioni assimilate alle cessioni alle esportazioni.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

Il Dipartimento istante ritiene che le prestazioni di servizi, conseguenti al contratto di noleggio stipulato con l'ATI, possano fruire del regime di non imponibilità di cui all'articolo 8-bis del DPR n. 633 del 1972 in quanto ricomprese tra quelle indicate alla lettera e).

In particolare, si tratterebbe di “*prestazioni di servizi ... relativi alla ... locazione e noleggio ... degli aeromobili di cui alla lettere ... b) ...*”, oggetto di cessione ad “*organi dello Stato, ancorché dotati di personalità giuridica*”.

Parere dell'Agenzia delle entrate

Le disposizioni contenute nell'articolo 8-bis del DPR n. 633 del 1972 dispongono, tra l'altro, la non imponibilità ai fini dell'IVA per le seguenti operazioni:

- "cessioni di navi e di aeromobili, compresi i satelliti, ad organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica" [lettera b)];

- *"prestazioni di servizi, compreso l'uso di bacini di carenaggio, relativi alla costruzione, manutenzione, riparazione, modificazione, trasformazione, assiemaggio, allestimento, arredamento, locazione e noleggio delle navi e degli aeromobili di cui alle lettere a), b) e c)."* [lettera e)];

In particolare, la norma introduce una deroga all'ordinario regime di imponibilità la cui portata non può essere estesa in via interpretativa.

Occorre innanzitutto premettere che, in ordine alle modalità di fatturazione delle operazioni riguardanti un'ATI, si rinvia a quanto puntualizzato dalla scrivente, da ultimo, con la risoluzione n. 246/E del 16 giugno 2008.

Ciò posto, è necessario esaminare l'operazione posta in essere al fine di valutare se le attività svolte possano beneficiare del regime di non imponibilità.

Sulla base di quanto emerge dall'esame del contratto, l'ATI si obbliga a fornire il servizio di spegnimento di incendi con la formula chiavi in mano, assicurando altresì, la disponibilità degli equipaggi e dei tecnici per l'effettuazione di un'attività di volo.

Come si desume dall'articolo 2, *"l'Operatore si impegna a fornire al Dipartimento i seguenti servizi, mediante l'impiego di velivoli . con le modalità chiavi in mano .: a) Servizio primario .. b) Servizio secondario"* così come precedentemente individuati.

In sintesi, l'ATI si obbliga a compiere una prestazione complessa, consistente nello spegnimento di incendi con lancio di acqua o prodotti estinguenti e, altresì, di missioni di ricognizione, dimostrazioni ed ogni altra attività di interesse, che comportano l'utilizzo degli aeromobili, in cambio di un corrispettivo erogato dal Dipartimento della protezione civile.

Conseguentemente, si è in presenza di una complessa prestazione di servizi e non di un contratto di noleggio. È da escludersi, pertanto, che le citate operazioni possano fruire dell'agevolazione disposta dall'articolo 8-bis del DPR

n. 633 del 1972, in quanto possono considerarsi non imponibili esclusivamente le prestazioni di servizi tassativamente richiamate dal medesimo articolo.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.