

Cessione di beni a favore di un aeroporto al di fuori dei servizi di manutenzione: esclusa la non imponibilità IVA

Scritto da Interdata Cuzzola | 21/04/2020

Se un operatore economico fornisce ad una società che gestisce un aeroporto dei beni per l'illuminazione notturna al di fuori dei servizi di manutenzione aeroportuale, non può trovare applicazione il regime di non imponibilità ai fini IVA di cui all'art. 9 comma 1 n. 6 del Decreto IVA (DPR n. 633/1972): è quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate con la risposta ad interpello n. 109 del 20 aprile 2020.

Come è noto, la disposizione testé citata prevede il trattamento di non imponibilità ad IVA per i *“i servizi prestati nei porti, autoporti, aeroporti e negli scali ferroviari di confine che riflettono direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti ovvero il movimento di beni o mezzi di trasporto, nonché quelli resi dagli agenti marittimi raccomandatari”*.

Tale norma è stata interpretata dall'articolo 3, comma 13, del decreto-legge 27 aprile 1990, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 giugno 1990, n. 165, secondo cui nell'agevolazione sono da comprendere anche i servizi relativi al *“rifacimento, completamento, ampliamento, ammodernamento, ristrutturazione e riqualificazione degli impianti già esistenti, pur se tali opere vengono dislocate, all'interno dei predetti luoghi, in sede diversa dalla precedente; si intendono compresi, altresì, purché resi nell'ambito dei luoghi come sopra qualificati, i servizi relativi al movimento di persone e di assistenza ai mezzi di trasporto e quelli di cui al numero 5) dello stesso articolo, prescindendo dalla definitiva destinazione doganale dei beni”*.

Successivamente, sulla materia è intervenuta anche la norma interpretativa di cui all'articolo 1, comma 992, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007), secondo cui *“ai sensi e per gli effetti dell'articolo 3, comma 13, del decreto legge 27 aprile 1990, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 giugno 1990, n. 165, la realizzazione in porti già esistenti di opere previste nel piano regolatore portuale e nelle relative varianti ovvero qualificate come adeguamenti tecnico-funzionali sono da intendersi quali attività di ampliamento, ammodernamento e riqualificazione degli stessi”*.

La circolare n. 41/E del 21 aprile 2008 chiarisce che la norma introdotta dalla legge finanziaria 2007 precisa ulteriormente la portata della disposizione contenuta nell'articolo 3, comma 13 del d.l. n. 90 del 1990, riconoscendo il regime di non imponibilità ai fini IVA alle prestazioni relative ad opere realizzate nelle preesistenti aree portuali e relative adiacenze, a condizione che siano previste nel piano regolatore portuale e nelle eventuali varianti e che siano qualificate come opere di adeguamento tecnico-funzionale della struttura portuale esistente.

Dal riportato quadro normativo emerge, dunque, che ai fini della non imponibilità è richiesto, da un

lato, che le prestazioni di servizi siano rese in un determinato luogo (porto, aeroporto ecc.) e, dall'altro, che le stesse siano direttamente riferibili al funzionamento e alla manutenzione degli impianti ovvero all'attività di movimentazione di beni o di persone, nonché di assistenza ai mezzi di trasporto, che viene ordinariamente svolta nel luogo stesso (cfr. risoluzioni n. 176/E del 23 novembre 2000, e n. 253/E del 14 settembre 2007).

In tal senso, i servizi in esame devono presentarsi come interventi strutturali da realizzarsi su impianti già esistenti e direttamente funzionali ad assicurarne e garantirne il funzionamento, la manutenzione, il rifacimento, il completamento, l'ammodernamento, l'ampliamento, la ristrutturazione e la riqualificazione.

La risoluzione n. 118/E del 31 marzo 2008 ha ulteriormente chiarito che considerato il tenore delle norme in esame che fa riferimento alle prestazioni immediatamente riferibili alla manutenzione portuale - il trattamento di non imponibilità IVA può essere applicato alle predette prestazioni di servizi solo quando le stesse siano rese dai soggetti che realizzano il complesso intervento di manutenzione portuale. Tali prestazioni possono, quindi, essere rese:

- dall'appaltatore principale a favore del committente di tali opere;
- dal subappaltatore all'appaltante dei lavori di manutenzione portuale;
- per analogia con i casi precedenti, da coloro che effettuano una prestazione di manutenzione portuale ad un committente sulla base di un contratto di risultato, anche se non riconducibile immediatamente alle figure tipiche dell'appalto e del subappalto (ad esempio, prestazioni realizzate dai consorziati a favore della società consortile, aggiudicataria dei lavori di appalto).

Il trattamento di non imponibilità, quindi, si applica esclusivamente alle prestazioni di servizi rispondenti a requisiti posti dall'articolo 9, primo comma, n. 6) del Decreto IVA e non anche alle cessioni di beni (cfr. risoluzione 23 luglio 2002, n. 247/E).

Nel caso sottoposto all'attenzione degli esperti dell'Agenzia, al contrario, vi era una mera cessione di materiale per impianti segnaletici voli notte, esclusa la posa in opera degli stessi che veniva effettuata dal committente in economia. Nel caso di specie, infatti, il fornitore:

- non era coinvolto nelle prestazioni di servizi/lavori dell'intervento di manutenzione aeroportuale (la stessa posa in opera dei beni acquistati era a carico dell'Aeroporto);
- non interveniva sulla base di un contratto che prevede una obbligazione di risultato a favore del committente;
- era stato semplicemente incaricato di fornire il materiale a coloro che dovranno effettuare i lavori.

Di conseguenza, conformemente con i chiarimenti forniti con la risoluzione n. 118/E del 2008, e ai documenti di prassi ivi richiamati, l'Agenzia ha ritenuto che la fornitura dei materiali in argomento - trattandosi, come detto, di una mera cessione di beni - non possa ricondursi nell'ambito della disposizione di non imponibilità di cui all' articolo 9, primo comma, n. 6), del Decreto IVA.