

Risposta n. 501

OGGETTO: IVA - Articolo 9, comma 1, n. 6) del d.P.R. n. 633 del 1972 - Non imponibilità servizi nei porti

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Società consortile ALFA (in seguito, "ALFA", "Società" o "Istante") rappresenta di aver costituito con il Consorzio BETA (in breve, "Consorzio"):

1. un'ATI (Associazione Temporanea di Imprese), che ha sottoscritto un contratto di appalto con l'Autorità di Sistema Portuale (in breve, "Autorità Portuale") per la realizzazione delle opere previste nella progettazione esecutiva dei lavori del I e II stralcio della terza fase di un porto commerciale;

2. una società consortile a responsabilità limitata (l'Istante) per l'esecuzione unitaria delle opere oggetto del contratto di appalto sopra menzionato. La Società ha per oggetto sociale "*Lavori di costruzione delle opere di cui al primo e secondo stralcio della terza fase del porto commerciale di ...*".

L'Istante riferisce che le prestazioni relative al contratto di appalto rese dalla capogruppo dell'ATI (Consorzio) al committente (Autorità portuale), beneficeranno della non imponibilità ai fini IVA prevista dall'articolo 9, comma 1, n. 6), del decreto

del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito "Decreto IVA").

Il Contribuente fa anche presente che per svolgere il proprio lavoro, a sua volta, sottoscriverà dei contratti di subappalto con i propri fornitori. La fatturazione dei lavori pertanto avverrà secondo il seguente schema :

- la Società emetterà fatture nei confronti dell'ATI/Capogruppo (Consorzio);
- i soggetti terzi/fornitori emetteranno fatture nei confronti della Società.

Quest'ultima chiede se anche queste prestazioni possano beneficiare del medesimo regime di non imponibilità applicabile alle prestazioni rese dalla Capogruppo dell'ATI al committente.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Contribuente, richiamando la risoluzione n. 118 del 31 marzo 2008 ritiene applicabile la non imponibilità IVA anche nei rapporti con i propri subappaltatori in quanto le prestazioni rese sono riconducibili alla manutenzione portuale e, quindi, rientrano nella fattispecie disciplinata dall'articolo 9, comma 1, n. 6), del Decreto IVA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il parere è reso in base ai fatti, ai dati e agli elementi forniti, così come dichiarati dall'Istante, qui assunti acriticamente, con riferimento ai quali resta impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In ordine alla prospettata fattispecie, si premette che l'articolo 9, primo comma, numero 6), del Decreto IVA riconosce la non imponibilità IVA ai servizi prestati, tra l'altro, nei porti alla duplice condizione che le operazioni siano svolte nell'ambito portuale e che riflettano direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti, ovvero il movimento di beni o mezzi di trasporto.

Deve trattarsi, in sostanza, da un lato di servizi squisitamente tecnici atti a

garantire la funzionalità degli impianti e dall'altro lato, di servizi indispensabili per il rapido spostamento delle merci o dei mezzi di trasporto.

Sulla questione il legislatore è intervenuto con norma di interpretazione autentica chiarendo, con l'articolo 3, comma 13, del decreto legge n. 90 del 1990 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 165 del 1990, che: *«Tra i servizi prestati nei porti, ... riflettenti direttamente il funzionamento e la manutenzione degli impianti ovvero il movimento di beni o mezzi di trasporto, di cui all'articolo 9, n. 6), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, si intendono compresi anche quelli di 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; (...)*».

Posto che - secondo quanto riferito dal Contribuente - la fattispecie in esame verte sui servizi atti a garantire la funzionalità degli impianti portuali, a tal riguardo si ricorda che in base all'articolo 1, comma 992, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 ("Finanziaria per il 2007"), ai sensi e per gli effetti dell'articolo 3, comma 13, del d.l. n. 90 del 1990, *«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*».

Questa disposizione ha precisato ulteriormente l'ambito oggettivo di applicazione del citato articolo 3, comma 13, riconoscendo il regime di non imponibilità IVA anche alle prestazioni relative a opere realizzate *ex novo* 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 (cfr. circolare 21 aprile 2008, n. 41/E).

Il delineato quadro normativo e di prassi ha, dunque, circoscritto il regime di non imponibilità IVA ai soli servizi prestati nei porti, intesi come complessi interventi

strutturali da realizzare su impianti già esistenti e aventi come fine immediato, il loro funzionamento e manutenzione oppure il loro ammodernamento, ampliamento e riqualificazione.

Le risoluzioni 31 marzo 2008, n. 118/E e 5 giugno 2008, n. 226/E hanno altresì chiarito che il trattamento di non imponibilità può essere applicato solo alle prestazioni rese dai soggetti che realizzano il complesso intervento di manutenzione portuale, e che dette prestazioni devono essere immediatamente riferibili alla manutenzione portuale, nei termini sopra delineati. Di conseguenza, sarebbe ammissibile l'applicazione del regime di non imponibilità soltanto laddove fosse provata la stretta correlazione e riconducibilità delle operazioni in argomento a un unico complesso intervento, ancorché rese da soggetti diversi.

Al contrario, in merito alla fattispecie oggetto del presente interpello, nulla specifica l'Istante riguardo alle eventuali fasi relative ai rapporti con i soggetti fornitori che a vario titolo realizzano gli interventi *de quo*.

Il presente parere pertanto verte unicamente sull'applicazione del regime di non imponibilità IVA di cui all'articolo 9, comma 1, n. 6), del Decreto IVA, il cui aspetto rilevante, secondo la scrivente, è quello oggettivo, ovvero la riconducibilità delle prestazioni tra quelle previste dalla norma citata, e non il numero di passaggi che possono intercorrere tra i vari soggetti.

Se quindi le prestazioni disciplinate dai vari contratti stipulati tra i diversi soggetti coinvolti nell'intervento rientrano tra quelle di cui al citato articolo 9, comma 1, numero 6), si ritiene applicabile la non imponibilità IVA ivi prevista anche alle prestazioni rese dai subappaltatori alla Società.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)