

Normativa e prassi

Pochi spazi di manovra sui servizi "non imponibili"

13 Novembre 2008

Il beneficio fiscale spetta soltanto alle prestazioni tassativamente elencate dalla norma di riferimento, l'articolo 8-bis del decreto Iva



Possono considerarsi non imponibili esclusivamente le prestazioni di servizi tassativamente richiamate dall'articolo 8-bis del decreto Iva (Dpr 633/1972).

Lo ha specificato l'agenzia delle Entrate con la **risoluzione n. 439/E** del 12 novembre. L'Amministrazione, esaminando un contratto avente a oggetto il servizio di spegnimento degli incendi boschivi mediante aeromobili - stipulato da un organo dello Stato con un'associazione temporanea d'impresa - ha ritenuto di essere in presenza di una prestazione complessa di servizi non rientrante fra quelle elencate dalla norma agevolativa.

La normativa Iva nazionale e comunitaria

La normativa nazionale applicabile al caso di specie è, come anticipato, contenuta nell'articolo 8-bis del decreto Iva. Si tratta di alcune delle operazioni che, in quanto assimilate alle esportazioni, fruiscono del regime agevolato di non imponibilità. In particolare, si fa riferimento a

- lettera b): cessioni di navi e di aeromobili, compresi i satelliti, a organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica
- lettera e): 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).

Tali disposizioni nazionali si fondano sulla facoltà di rendere non imponibili (leggi "esentare" in norme Ue) alcune operazioni individuabili sulla base di quanto disposto all'articolo 371 della direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, n. 2006/112/Ce, documento in cui si legge che "*gli Stati membri che al 1° gennaio 1978 esentavano le operazioni elencate nell'allegato X, parte B, possono continuare ad esentarle, alle condizioni esistenti alla suddetta data in ciascuno Stato membro interessato*".

In particolare, al n. 11) del citato allegato X sono individuate: "*cessioni, trasformazioni, riparazioni, manutenzioni, noleggi e locazioni di aeromobili utilizzati da istituzioni dello Stato...*".

La fattispecie in esame e il parere dell'istante

L'Ati s'impegna a fornire l'effettuazione dei servizi di spegnimento di incendi boschivi con lancio di acqua o prodotti estinguenti, ma, nel caso in cui le venga richiesto, anche di missioni di ricognizione e dimostrazioni. Inoltre, con la disponibilità per ciascun aeromobile degli equipaggi e dei tecnici, è garantita sia l'attività di volo che la gestione tecnica, operativa e amministrativa dell'intera flotta.

A parere dell'istante, l'operazione appena descritta è assimilabile a un contratto di noleggio di aeromobili e, pertanto, può fruire del regime agevolato di non imponibilità.

In particolare, le prestazioni fornite sarebbero qualificabili come una prestazione di servizi relativi alla locazione e al noleggio degli aeromobili oggetto di cessione a organi dello Stato (ancorché dotati di personalità giuridica), ai sensi della lettera e) dell'articolo 8-bis del Dpr 633/1972.

Operazioni che hanno diritto a fruire del regime di non imponibilità

Come premessa, l'Agenzia sottolinea che l'articolo 8-bis introduce "*una deroga all'ordinario regime di imponibilità*" e, pertanto, lo strumento interpretativo non può in alcun caso ampliare la portata applicativa della norma in esame.

In dettaglio, sulla base di quanto espresso nella lettera e) del medesimo articolo, possono considerarsi non imponibili esclusivamente le seguenti prestazioni di servizi (compreso l'uso di bacini di carenaggio): "*costruzione, manutenzione, riparazione, modificazione, trasformazione, assiemaggio, allestimento, arredamento, locazione e noleggio*", ovviamente se effettuate su navi e aeromobili agevolati ai sensi del medesimo 8-bis.

L'operazione posta in essere deve essere meglio esaminata al fine di valutare se le attività svolte possano essere qualificate come un contratto di noleggio, in quanto solo in quest'ultima ipotesi si

potrebbe beneficiare del regime agevolato di non imponibilità.

In merito, l'Amministrazione evidenzia che 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"*.

Da quanto disposto nel contratto, continua l'Agenzia, è possibile desumere come l'Ati s'impegni a fornire allo Stato, mediante l'impiego di aeromobili destinati all'attività fornita, una *"complessa prestazione di servizi"*.

In particolare, la prestazione in parola ha a oggetto sia lo spegnimento di incendi con lancio di acqua o prodotti estinguenti, sia lo svolgimento di missioni di ricognizione, di dimostrazioni e di ogni altra attività di interesse. Tali attività, nella fattispecie in esame, sottolinea l'Amministrazione, comportano l'utilizzo degli aeromobili.

Conseguentemente, non si è in presenza di un semplice contratto di noleggio e, pertanto, si deve escludere che le prestazioni fornite dall'Ati possano fruire dell'agevolazione disposta dall'articolo 8-bis, *"in quanto possono considerarsi non imponibili esclusivamente le prestazioni di servizi tassativamente richiamate dal medesimo articolo"*.

di

Francesco Bontempo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/pochi-spazi-manovra-sui-servizi-non-imponibili>