

Risposta n. 425

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212. Inapplicabilità del regime di non imponibilità Iva ai compensi corrisposti alla Commissione di Accordo Bonario istituita per la definizione delle riserve relative al contratto di appalto. Art. 9, n. 6, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

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

QUESITO

L'*Autorità Portuale Alfa* (di seguito, "Istante") rappresenta di aver stipulato un contratto di appalto relativo all'ampliamento ed adeguamento dell'infrastruttura esistente posta a difesa del perimetro esterno del Porto Beta.

Si tratta, prosegue l'istante, di un'opera strategica di "*Legge Obiettivo*", prevista nel Piano Regolatore Portuale, "*il cui nesso di funzionalità con l'attività portuale è di tutta evidenza, trattandosi di opere finalizzate all'esercizio del porto e alla sua protezione dal mare in tempesta*".

I corrispettivi delle opere di ammodernamento ed adeguamento tecnico della struttura portuale esistente, che riflettono direttamente il funzionamento del porto, prosegue l'istante, ricadono nel regime di non imponibilità Iva di cui all'art. 9, n. 6, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Ciò premesso, l'istante chiede di sapere se i compensi corrisposti ai componenti della *Commissione di Accordo Bonario* istituita ai sensi dell'art. 240 del d.lgs. 12 aprile 2006, n. 163, per la definizione delle "*riserve sul contratto di appalto per l'esecuzione di opere di adeguamento ed ampliamento della struttura portuale esistente*", debbano seguire lo stesso regime di non imponibilità Iva di cui all'art. 9, n. 6, del d.P.R. n. 633 del 1972, regime applicato ai corrispettivi dell'appalto stesso.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che i compensi corrisposti ai componenti della citata *Commissione di Accordo Bonario* debbano anch'essi essere assoggettati al regime di non imponibilità Iva di cui all'art. 9, n. 6, del d.P.R. n. 633 del 1972, essendo gli stessi propedeutici e funzionali all'appalto, al punto che senza gli esiti dell'attività della citata Commissione l'appalto resterebbe incompiuto, essendo impossibile passare alla successiva approvazione del collaudo tecnico amministrativo e chiusura del contratto di appalto. In definitiva, l'attività della predetta *Commissione*, espressamente prevista per legge, si rivela strumentale ed imprescindibile per l'utilizzo dell'opera appaltata.

Sul punto, l'istante ritiene utile fare riferimento all'orientamento assunto dalla Suprema Corte di Cassazione Civile, Sez. V, con le Sentenze n. 5798 del 2001 e n. 13810 del 2003, in tema di progettazione delle opere aeroportuali, là dove i massimi giudici hanno stabilito che debba applicarsi anche ai servizi di progettazione il medesimo regime di non imponibilità Iva previsto per le opere di ampliamento ed ammodernamento degli impianti aeroportuali.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si fa presente, preliminarmente, che il presente quesito riguarda l'applicabilità del regime di non imponibilità Iva, previsto dall'articolo 9, comma 1, n. 6), del d.P.R.

26 ottobre 1972, n. 633, ai compensi corrisposti ai componenti della *Commissione di Accordo Bonario* istituita ai sensi dell'art. 240 del d.lgs. 12 aprile 2006, n. 163, relativamente ai lavori per il completamento dell'infrastruttura posta a difesa del perimetro esterno del Porto Beta.

Non forma oggetto dell'interpello in esame, quindi, l'applicabilità della richiamata disposizione agli interventi concernenti l'ampliamento ed adeguamento dell'infrastruttura esistente a difesa del perimetro esterno del medesimo Porto e, dunque, al relativo contratto di appalto.

Ciò premesso, si osserva quanto segue.

L'articolo 9, primo comma, n. 6) del d.P.R. n. 633 del 1972 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) con cui si è precisato che 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".

Al riguardo, come precisato con la circolare n. 41/E del 21 aprile 2008, la norma introdotta dalla legge finanziaria 2007 chiarisce ulteriormente la portata della disposizione contenuta nell'articolo 3, comma 13 del decreto legge 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 si richiede, 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 del 23 novembre 2000, n. 176, e n. 253/E del 14 settembre 2007).

In tal senso, i servizi in esame devono presentarsi come complessi 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.

Con la risoluzione 31 marzo 2008, n. 118/E è stato ulteriormente chiarito che dal tenore delle norme in esame che riguardano le prestazioni immediatamente riferibili alla manutenzione portuale, si evince che 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 dal menzionato articolo 9, n. 6) e non anche alle cessioni di beni (cfr. risoluzione 23 luglio 2002, n. 247/E).

Nel caso in esame, pertanto, occorre stabilire se la specifica prestazione di servizi di cui trattasi è disciplinata dall'art. 240 del d.lgs. n. 163 del 2006 soddisfa i requisiti richiesti dalla citata disposizione per beneficiare del descritto regime di non imponibilità ai fini Iva.

L'art. 240 del d.lgs. n. 163 del 2006 ("*Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE*"), inserito all'interno della Parte IV del medesimo Codice relativa al "*Contenzioso*", prevede che:

"1. Per i lavori pubblici di cui alla parte II affidati da amministrazioni aggiudicatrici ed enti aggiudicatori, ovvero dai concessionari, qualora a seguito dell'iscrizione di riserve sui documenti contabili, l'importo economico dell'opera possa variare in misura sostanziale e in ogni caso non inferiore al dieci per cento dell'importo contrattuale, si applicano i procedimenti volti al raggiungimento di un accordo bonario, disciplinati dal presente articolo. (..)

5. Per gli appalti e le concessioni di importo pari o superiore a dieci milioni di euro, il responsabile del procedimento entro trenta giorni dalla comunicazione di cui

al comma 3 promuove la costituzione di apposita commissione, affinché formuli, acquisita la relazione riservata del direttore dei lavori e, ove costituito, dell'organo di collaudo, entro novanta giorni dalla costituzione della commissione, proposta motivata di accordo bonario. (..)

8. La commissione è formata da tre componenti aventi competenza specifica in relazione all'oggetto del contratto, per i quali non ricorra una causa di astensione ai sensi dell'articolo 51 codice di procedura civile o una incompatibilità ai sensi dell'articolo 241, comma 6, nominati, rispettivamente, uno dal responsabile del procedimento, uno dal soggetto che ha formulato le riserve, e il terzo, di comune accordo, dai componenti già nominati, contestualmente all'accettazione congiunta del relativo incarico, entro dieci giorni dalla nomina. Il responsabile del procedimento designa il componente di propria competenza nell'ambito dell'amministrazione aggiudicatrice o dell'ente aggiudicatore o di

altra pubblica amministrazione in caso di carenza dell'organico.

9. In caso di mancato accordo entro il termine di dieci giorni dalla nomina, alla nomina del terzo componente provvede, su istanza della parte più diligente, il presidente del tribunale del luogo dove è stato stipulato il contratto.

9-bis. Il terzo componente assume le funzioni di presidente della commissione ed è nominato, in ogni caso, tra i magistrati amministrativi o contabili, tra gli avvocati dello Stato o i componenti del Consiglio superiore dei lavori pubblici, tra i dirigenti di prima fascia delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, che abbiano svolto le funzioni dirigenziali per almeno cinque anni, ovvero tra avvocati e tecnici in possesso del diploma di laurea in ingegneria ed architettura, iscritti ai rispettivi ordini professionali in possesso dei requisiti richiesti dall'articolo 241, comma 5, per la nomina a presidente del collegio arbitrale.

10. Gli oneri connessi ai compensi da riconoscere ai commissari sono posti a carico dei fondi stanziati per i singoli interventi. I compensi spettanti a ciascun

membro della commissione sono determinati dalle amministrazioni e dagli enti aggiudicatori nella misura massima di un terzo dei corrispettivi minimi previsti dalla tariffa allegata al decreto ministeriale 2 dicembre 2000, n. 398, oltre al rimborso delle spese documentate. Il compenso per la commissione non può comunque superare l'importo di 65 mila euro, da rivalutarsi ogni tre anni con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti. (..)

17. Dell'accordo bonario accettato, viene redatto verbale a cura del responsabile del procedimento, sottoscritto dalle parti.

18. L'accordo bonario di cui al comma 11 e quello di cui al comma 17 hanno natura di transazione."

L'analisi del descritto quadro normativo e della documentazione fornita dall'istante conduce a ritenere che le prestazioni di servizi eseguite dai componenti della *Commissione di Accordo Bonario* non siano direttamente riferibili al funzionamento ed alla manutenzione degli impianti ovvero all'attività di movimentazione di beni o di persone o di assistenza ai mezzi di trasporto.

Tali prestazioni, in particolare, non sembrano dare luogo ad interventi di carattere strutturale da realizzarsi su impianti già esistenti e direttamente funzionali ad assicurarne e garantirne il funzionamento e la manutenzione, cui fa riferimento il citato articolo 9, comma 1, n. 6), quali il rifacimento, il completamento, l'ammodernamento, l'ampliamento, la ristrutturazione e la riqualificazione degli impianti stessi.

Dalla proposta di accordo bonario prodotta in sede di documentazione integrativa, infatti, risulta che "*la funzione della presente Commissione dovrebbe essere quella di consentire l'approdo ad una indicazione sulla quale le parti dovrebbero trovare una definitiva ipotesi che esaurisca il contenzioso tra loro in atto*".

Sulla base di quanto precede, si ritiene che le prestazioni di servizi rese dalla *Commissione di Accordo Bonario* istituita, ai sensi dell'art. 240 del d.lgs. 12 aprile

2006, n. 163, in relazione al contratto di appalto in esame sono imponibili ai fini Iva non essendo ad esse applicabile la previsione agevolativa di cui al citato articolo 9, comma 1, n. 6), del d.P.R. n. 633 del 1972.

Per completezza si fa presente che le sentenze della Corte di Cassazione n. 5798 del 19 aprile 2001 e n. 13810 del 18 settembre 2003, richiamate dall'istante, hanno ad oggetto i servizi relativi alla progettazione delle opere e dunque una prestazione di servizi diversa da quella oggetto del presente interpello.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)