

Risposta n. 183

OGGETTO: Applicazione art. 8-bis, comma 1, lett. a) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 nel caso di acquisto di mezzi nautici per svolgere attività di soccorso nelle acque dei laghi e in zone limitrofe.

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

QUESITO

Il Comitato Alfa (di seguito "*Comitato*" o "*Istante*") è l'emanazione territoriale della Croce Rossa Italiana (di seguito "*CRI*"), ufficialmente riconosciuta dalla Repubblica Italiana con il decreto legislativo 28 settembre 2012, n. 178 quale società volontaria di soccorso e assistenza, ausiliaria dei poteri pubblici in campo umanitario, in conformità alle Convenzioni di Ginevra ed ai successivi Protocolli aggiuntivi, e quale unica Società Nazionale della Croce Rossa autorizzata ad esplicare le sue attività sul territorio italiano, come emerge dall'articolo 2.1 dello Statuto della *CRI*.

Sempre in base al predetto Statuto, la *CRI* è persona giuridica di diritto privato ai sensi del Libro Primo, titolo II, capo II del codice civile ed è iscritta di diritto nella sezione organizzazioni di volontariato del registro unico nazionale del Terzo Settore, applicandosi ad essa, per quanto non diversamente disposto dal d. lgs. 28 settembre 2012, il Codice del terzo Settore di cui al d. lgs. 3 luglio 2017, n. 117.

L'obiettivo principale della *CRI* è quello di prevenire ed alleviare la sofferenza e, per il raggiungimento di tale obiettivo, la stessa si propone, tra l'altro, di «*proteggere e soccorrere le persone coinvolte in incidenti o colpite da catastrofi, calamità, conflitti sociali, malattie, epidemie o altre situazioni di pericolo collettivo*» (art 6.2, lett. *d* della Statuto della *CRI*).

I comitati, tra i quali l'*Istante*, come previsto dall'art. 21 dello Statuto della *CRI*, quale base associativa, perseguono le medesime finalità della *CRI* in coerenza con le disposizioni di legge e dello Statuto della *CRI* e nell'osservanza delle direttive e sotto il coordinamento e la vigilanza dei Comitati Regionali.

Come emerge dall'istanza, il Comitato, la cui sede è adiacente ad un lago, svolge, tra le altre attività, anche il servizio di soccorso acquatico, effettuato con un cabinato attrezzato ad idroambulanza infermierizzata su cui viene imbarcato personale adeguatamente addestrato per il soccorso acquatico. Tale servizio, svolto durante la stagione estiva, è coordinato dalla Centrale Operativa 118 che ha appositamente stilato una procedura per cui l'unità navale *CRI* può essere attivata e che comprende, tra l'altro:

- tutti i soccorsi primari di superficie per bagnanti, velisti, persone coinvolte in attività professionali, sportive, ricreative nelle acque del lago;
- soccorso primario in zone difficilmente raggiungibili (nei tempi stabiliti dal d.P.R. 27 marzo 1992) da ambulanze, auto mediche o altri mezzi di soccorso;
- incidenti della navigazione con feriti;
- soccorso primario ai bagnanti in spiagge o lungo il litorale;
- soccorso primario in zone adiacenti al lago anche in ambito terrestre (eventi stradali, eventi in ambito privato o pubblico).

Ciò posto, l'*Istante*, con riferimento all'Imposta sul Valore Aggiunto, chiede chiarimenti in merito all'applicazione dell'art. 8-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 agli acquisti di futuri mezzi nautici da utilizzare per i compiti istituzionali descritti precedentemente.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che l'acquisto di navi adibite ai servizi di assistenza e soccorso sopra descritti, prestati nelle acque del lago e nelle zone adiacenti allo stesso, debbano essere qualificate come operazioni non imponibili ai sensi dell'8-*bis*, lett. *a)* del d.P.R. n. 633 del 1972. In particolare, l'*Istante* ritiene che le operazioni di salvataggio o assistenza richiamate nel predetto art. 8-*bis* non debbano essere considerate nella sola sfera marittima, ma estese anche alle acque interne, come quelle dei laghi.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 8-*bis* del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 estende il trattamento della non imponibilità ai fini IVA, previsto dall'art. 8 del medesimo decreto per le cessioni all'esportazione, alle cessioni e alle prestazioni effettuate nell'ambito del settore navale e aereo.

Il citato articolo 8-*bis*, rubricato "*Operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione*", nel recepire l'art. 148, comma 1 della Direttiva 112/2006/CE, infatti, definisce alcune operazioni, aventi ad oggetto navi e aeromobili o comunque connesse ai settori navale e aereo, come non imponibili nel territorio nazionale ai fini IVA.

L'assimilazione è dettata dalla circostanza che i mezzi in discorso, e i servizi ad essi relativi, per le loro caratteristiche oggettive rendono la propria utilità in un contesto d'ordine internazionale e conduce, in sostanza, a che possano beneficiare della non imponibilità anche alcune operazioni, aventi ad oggetto i mezzi di cui all'art. 8-*bis*, effettuate all'interno dello Stato.

Le operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione vengono specificamente indicate nel predetto articolo 8-*bis* che, per quanto d'interesse, dispone che *«Sono assimilate alle cessioni all'esportazione, se non comprese nell'articolo 8:*

a) le cessioni di navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca nonché le cessioni di navi adibite alla pesca costiera o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare, ovvero alla demolizione, escluse le unità da diporto di cui alla legge 11 febbraio 1971, n. 50 (...) »

Pertanto, secondo la vigente disciplina, non sono imponibili ai fini IVA le cessioni di alcune navi, puntualmente individuate dalla legge sulla base dell'impiego del mezzo di trasporto e dell'utilizzo a cui lo stesso è destinato.

Al riguardo, con la risoluzione n. 2/E del 12 gennaio 2017 è stato chiarito che, ai fini IVA, per "*alto mare*" deve intendersi quella parte di mare che eccede il limite massimo di 12 miglia nautiche misurate a partire dalle linee di base previste dal diritto internazionale del mare (articolo 3 della Convenzione sui diritti del mare, firmata a Montego Bay il 10 dicembre 1982 e ratificata con legge n. 689, 2 dicembre 1994).

Pertanto, è possibile che vi siano cessioni di navi imponibili ai fini IVA, sebbene le stesse navi svolgano la propria attività in mare, ad esempio trasporto di passeggeri o altra attività commerciale, qualora queste navi effettuino prevalentemente l'attività di navigazione all'interno del limite delle predette 12 miglia nautiche.

Per le navi adibite alle operazioni di salvataggio o di assistenza, la lettera *a)* dell'articolo 8-*bis* prevede la condizione che le stesse operazioni siano effettuate "*in mare*" e, al riguardo, con la medesima risoluzione n. 2/E del 2017, è stato chiarito che per beneficiare del regime di non imponibilità, la condizione per cui la nave deve essere "*adibita alla navigazione in alto mare*" si riferisce alle navi che effettuano trasporto a pagamento di passeggeri o sono impiegate in attività commerciali, industriali e della pesca, ma non si riferisce alle navi impiegate in operazioni di salvataggio o di assistenza in mare e alle navi adibite alla pesca costiera.

Con riferimento alla fattispecie in esame, il *Comitato* ha, tra i propri compiti istituzionali, anche il servizio di soccorso acquatico. Come emerge dall'istanza, tale attività, svolta durante il periodo estivo, comprende il soccorso primario di superficie

per bagnanti, velisti e persone coinvolte in incidenti nelle acque del lago, il soccorso primario in zone difficilmente raggiungibili da ambulanze o altri mezzi di soccorso, il soccorso primario ai bagnanti in spiagge o lungo il litorale del lago e il soccorso in zone adiacenti al lago anche in ambito terrestre.

Per quanto detto precedentemente si ritiene che la descritta attività non possa essere assimilata alle *"operazioni di assistenza e salvataggio in mare"* ai sensi del primo comma, lett. *a)*, dell'articolo 8-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972 poiché viene effettuata nelle acque di un lago e nelle zone terrestri limitrofe, diversamente da quanto stabilito dalla lettera della norma che stabilisce che la predetta attività sia effettuata in mare.

Al riguardo, infatti, secondo la costante giurisprudenza della Corte di Giustizia, richiamata nella risoluzione n. 1/E del 9 gennaio del 2017 sempre in riferimento all'interpretazione dell'articolo 8-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972, *"il principio della neutralità fiscale significa che gli operatori economici che effettuano le stesse operazioni non possono essere trattati in modo diverso quanto alla riscossione dell'IVA e, alla luce di ciò, le esenzioni devono essere interpretate in senso restrittivo in quanto costituiscono eccezioni al principio generale secondo il quale l'IVA deve essere riscossa su ogni cessione di beni o prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo"*.

Ciò posto, si ritiene che il mezzo nautico che l'*Istante* intende acquistare e che verrà utilizzato, come emerge dall'istanza, per svolgere attività di soccorso nelle acque del lago e nelle zone limitrofe, non possa beneficiare della non imponibilità ai fini IVA ai sensi dell'art. 8-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)