

Risposta n. 445

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Trattamento IVA applicabile alle prestazioni di noleggio di unità navali funzionale all'assistenza e sorveglianza dei migranti soccorsi in mare ovvero giunti sul territorio nazionale a seguito di sbarchi autonomi. Ministero Alfa.

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

QUESITO

Il Ministero istante, richiamando la Risoluzione n. 74/E del 27 settembre 2018, relativa al regime IVA applicabile alle prestazioni di servizi effettuate dai gestori dei centri di accoglienza per migranti e richiedenti asilo, chiede chiarimenti in merito all'ipotesi di un contratto di affidamento del "*servizio di noleggio di unità navali battenti bandiera italiana e/o comunitaria funzionale all'assistenza e sorveglianza dei migranti soccorsi in mare ovvero giunti sul territorio nazionale a seguito di sbarchi autonomi nell'ambito dell'emergenza relativa al rischio sanitario connesso all'insorgenza di patologie derivanti da agenti virali trasmissibili*".

Detto contratto è stato stipulato, in data (...), tra il Ministero istante e la società affidataria Beta S.p.A. (di seguito "Società").

Il Ministero istante fa, altresì, presente che per quanto attiene alle prestazioni sanitarie rivolte ai migranti soccorsi in mare ovvero giunti in modo autonomo, è stata

incarica l'Associazione (Gamma) (nel prosieguo "Associazione"), con la stipula di un'apposita convenzione.

In base agli obblighi assunti con il suddetto contratto di affidamento, oltre al noleggio del natante per l'espletamento dei servizi di assistenza alloggiativa e di sorveglianza sanitaria, svolti a bordo dal personale dell'Associazione, il Ministero offre un complesso ed articolato insieme di servizi ulteriori, tra i quali:

- la fornitura di assistenza alloggiativa e la sorveglianza sanitaria di un numero massimo di 285 persone;
- la fornitura di approvvigionamento di beni e generi alimentari;
- la preparazione di vitto diversificato in relazione ai precetti religiosi;
- i servizi di pulizia delle cabine, aree comuni, uffici e mense;
- concessione in uso illimitato della rete wi-fi a bordo al personale sanitario/assistenza e di sorveglianza;
- la direzione e conduzione della nave che implica, in particolare, interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria, reclutamento del personale marittimo, gli acquisti di carburanti, CO2, lubrificanti e manutenzioni, riparazioni ordinarie e straordinarie inerenti l'esercizio della nave, fornitura di acqua e corrente elettrica, servizi portuali (ormeggi, disormeggi, piloti, rimorchiatori, rimozione spazzatura, tasse e diritti portuali), servizi delle agenzie marittime, tecnico-nautici e degli spedizionieri doganali, possibilità di confinamento in area controllata di almeno 10 migranti con sintomi di contagio covid-19, disponibilità di cabine atte a ospitare 250 migranti in regime di quarantena dotate di impianto di ventilazione, disponibilità di aree per accoglienza e registrazione migranti, disponibilità di aree e uffici a disposizione delle forze dell'ordine, del personale sanitario e di assistenza alla persona, disponibilità di locali da adibire a magazzino, disponibilità di locali da adibire a lavanderia da mettere a disposizione dei migranti e del personale sanitario e di sorveglianza.

Ciò posto, l'istante chiede di conoscere se le prestazioni rese dalla Società, attraverso il menzionato contratto di affidamento, in considerazione anche dei

beneficiari finali delle medesime prestazioni, possano essere riconducibili tra quelle di cui all'articolo 10, comma 1, numero 21), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante non formula alcuna soluzione in merito.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si fa presente che il contratto sottoposto all'attenzione della scrivente ha ad oggetto l'affidamento - ai sensi delle disposizioni di cui all'articolo 3 dell'ordinanza del Capo del Dipartimento (...) n. (...), come modificata e integrata dalla successiva ordinanza n. (...) - del servizio di noleggio di unità navali battenti bandiera italiana e/o comunitaria funzionale all'assistenza e alla sorveglianza sanitaria dei migranti soccorsi in mare ovvero giunti sul territorio nazionale a seguito di sbarchi autonomi, nell'ambito dell'emergenza relativa al rischio sanitario connesso all'insorgenza di patologie derivanti da agenti virali trasmissibili.

In premessa al suddetto contratto è previsto che, con decreto del Ministro (...), di concerto con il Ministro (...), il Ministro Alfa e il Ministro (...), del (...) è stabilito che, dalla data della sua adozione e fino alla scadenza dello stato di emergenza deliberato dal Consiglio dei ministri il (...), i porti italiani non assicurano i necessari requisiti per la classificazione e definizione di *Place of Safety*, in virtù di quanto previsto dalla Convenzione di Amburgo, sulla ricerca e salvataggio marittimo, per i casi di soccorso effettuati da parte di unità navali battenti bandiera straniera al di fuori dell'area *Search And Rescue* italiana.

Dal medesimo atto negoziale, emerge, inoltre che con decreto del Capo Dipartimento (...) n. (...) è stata disposta la nomina del soggetto attuatore per le attività

emergenziali connesse all'assistenza e alla sorveglianza sanitaria dei soggetti migranti soccorsi in mare ovvero giunti sul territorio nazionale a seguito di sbarchi autonomi nell'ambito dell'emergenza relativa al rischio sanitario connesso all'insorgenza di patologie derivanti da agenti virali trasmissibili.

Ai sensi del medesimo decreto, il soggetto attuatore - con riferimento ai suddetti soggetti migranti per i quali non è possibile indicare il *Place of Safety* e nel rispetto dei protocolli condivisi con il Ministero (...) - può utilizzare navi per lo svolgimento del periodo di sorveglianza sanitaria, allo scopo di assicurare il rispetto delle misure di isolamento fiduciario e di quarantena adottate per contrastare la diffusione epidemiologica da COVID-19 e che per le attività finalizzate all'individuazione delle suddette navi e dell'attività istruttoria di natura tecnico-amministrativa ai fini delle procedure di affidamento dei contratti pubblici, provvede per il tramite delle strutture del Ministero (...), anche *in house*.

In data (...), il Capo del Dipartimento ha prestato il proprio assenso all'intervento di noleggio di unità navali e, conseguentemente, il soggetto attuatore ha disposto l'indicazione di una procedura negoziata senza previa pubblicazione del bando di gara per l'affidamento, da aggiudicarsi con il criterio del minor prezzo, del "servizio di noleggio" di unità navali funzionale all'assistenza e alla sorveglianza sanitaria dei predetti soggetti migranti nell'ambito della suddetta situazione emergenziale venutasi a creare con la diffusione del COVID-19.

Successivamente, con avviso pubblicato in data (...), è stato richiesto agli operatori interessati di manifestare l'interesse di partecipare alla suddetta procedura di affidamento e a formulare la relativa offerta, fissando al giorno (...) la seduta di gara al cui esito è risultata prima in graduatoria la suddetta Società.

All'articolo 3 del sopramenzionato contratto sono evidenziate le modalità di esecuzione del servizio tra cui sono ricomprese:

- 1) la tipologia di nave, ossia le caratteristiche minime che deve possedere l'unità navale, tra cui i metri lineari di ponte carico, la disponibilità di un numero di cabine

atte a ospitare 250 migranti in regime di quarantena dotate di impianto di ventilazione autonomo o possibilità di aereazione diretta con l'esterno, la possibilità di confinamento in area controllata di almeno 10 migranti con sintomo di contagio COVID-19 con impianto di ventilazione autonoma o possibilità di aereazione con l'esterno, la capacità di imbarco di personale sanitario ai sensi del DM (...) da destinare al solo equipaggio, la capacità di trasbordo e imbarco di personale addetto alla *security* delle aree confinate dedicate all'accoglienza dei migranti similmente con quanto avviene nei centri di accoglienza, disponibilità di aree per accoglienza e registrazione migranti, ecc;

2) l'armamento della nave, al riguardo il servizio di gestione armatoriale della nave è in capo all'operatore con tutti gli obblighi e le responsabilità che ne discendono, ai sensi del codice della navigazione e delle norme speciali correlate. In particolare, la Società è tenuta ad assumere gli obblighi relativi alla conduzione della nave, alla definizione degli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria durante il periodo di esecuzione del contratto, al reclutamento del personale marittimo, all'acquisto e al rifornimento dei combustibili e dei lubrificanti necessari alla movimentazione della nave, alla fornitura e imbarco delle provviste e dei materiali di consumo. Inoltre, il contraente è tenuto a rendere disponibile la nave completa di equipaggio in numero adeguato alle condizioni richieste per il suo utilizzo. La Società assume, altresì, a proprio carico determinati obblighi tra i quali: il possesso ed esibizione a semplice richiesta dei certificati (nave ed equipaggio) e relativi *services* in corso di validità in tutta la durata del contratto; la conduzione della nave, dell'apparato motore, delle attrezzature nautiche imbarcate e di tutti suoi accessori e pertinenze con la massima diligenza; la collaborazione attiva nella definizione dei programmi di impiego della nave con l'obbligo di provvedere all'armamento della stessa secondo le necessità indicate dalla stazione appaltante; la direzione e conduzione della nave negli spostamenti, con l'onere diretto di organizzare la navigazione, l'assistenza a terra, gli eventuali cambi di equipaggio, i rifornimenti, le riparazioni/manutenzioni, nonché

tutto ciò che concerne la gestione nautica e amministrativa, ivi compresa la gestione di tutte le pratiche inerenti l'applicazione delle normative sulla sicurezza della navigazione; la fornitura, in proprio o per il tramite di ditte specializzate, di servizi di approvvigionamento di beni e generi alimentari, verificando la quantità e la tipologia dei viveri imbarcati in funzione del periodo di permanenza in mare; la preparazione del vitto diversificato in relazione ai precetti religiosi; gli oneri a qualsiasi titolo dovuti al Comandante e all'equipaggio; l'onere di adottare sulla nave oggetto del servizio tutte le misure indicate dalla Autorità sanitaria e del personale sanitario presente a bordo al fine di garantire l'osservanza del periodo di quarantena in coerenza con le disposizioni emergenziali vigenti; l'onere di adottare sulla nave tutte le misure volte a garantire la sicurezza a bordo e, infine, il redigere ed esibire a richiesta della stazione appaltante una tabella riassuntiva giornaliera dello stato di presenza a bordo dei migranti e del personale sanitario, da inoltrare al Direttore dell'esecuzione del contratto per le conseguenti attività.

In merito al trattamento fiscale ai fini dell'Iva del descritto rapporto contrattuale, occorre far riferimento all'articolo 10, comma 1, numero 21), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 che prevede l'esenzione dall'IVA per *«le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, (...) comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie»*.

La medesima norma, come ribadito nella prassi, ha natura oggettiva e trova quindi applicazione a prescindere dal soggetto che effettua le prestazioni e indipendentemente dalle modalità di effettuazione delle stesse, ovvero sia allorquando siano rese direttamente al committente beneficiario sia se svolte nell'ambito di un contratto con un committente terzo. L'oggettività va verificata anche in relazione ai soggetti beneficiari delle prestazioni che devono rientrare nella tipologia di soggetti disagiati degni di protezione sociale (cfr. ris. n. 1/E dell'8 gennaio 2002, ris. n. 39/E del 16 marzo 2004 e ris. n. 74/E del 27 settembre 2018).

In merito alla tipologia dei servizi che rientrano nell'esenzione, si fa presente che la predetta disposizione fa riferimento alle *«prestazioni proprie dei brefotrofi (...), case di riposo e simili»* e deve essere interpretata nel senso che la struttura deve fornire una fattispecie complessa di servizi che, oltre all'alloggio in via primaria, a favore di soggetti migranti in situazioni di particolare disagio sociale, offrono anche altri servizi accessori e di supporto; inoltre, rientrano nell'esenzione anche altre strutture che pur non essendo elencate espressamente nella disposizione possono avere le medesime caratteristiche di quelle menzionate in quanto ricadenti nella locuzione *«e simili»* contenuta nella stessa norma di cui all'articolo 10, numero 21) (cfr. ris. n. 188/E del 2002, ris. 25 novembre 2004, n. 164/E, ris. n. 74/E del 2018).

Al riguardo, nell'interpretare la predetta locuzione *«e simili»*, la Corte di Cassazione con la sentenza n. 11353 del 3 settembre 2001, ha statuito, seppur nella diversa ipotesi della casa di riposo, che *«ciò che deve qualificare la prestazione propria di una casa di riposo è l'alloggio fornito alle persone anziane. La somministrazione di indumenti, medicinali e dello stesso vitto, nonché le prestazioni curative e le altre prestazioni agli ospiti della casa, vengono definite prestazioni meramente "accessorie" rispetto a quella, evidentemente ritenuta essenziale dell'alloggio. Ai fini dell'esenzione IVA, per quanto concerne in particolare al contenuto della prestazione, che va ricercato nell'alloggio e solo eventualmente in altre attività di assistenza, e dall'altro nei destinatari delle prestazioni medesime che devono essere persone meritevoli di particolare protezione»*.

Per quanto riguarda l'applicazione della citata disposizione ai servizi di accoglienza ai migranti, come precisato dalla risoluzione n. 74/E del 2018, la disposizione facendo riferimento alle *«prestazioni proprie dei brefotrofi (...), case di riposo per anziani e simili»*, va interpretata nel senso che:

- le strutture devono offrire una fattispecie complessa di servizi che, oltre alla messa a disposizione dell'alloggio in via primaria, a favore di soggetti migranti in situazione di particolare disagio sociale, offrono anche altri servizi accessori e di

supporto;

- l'elencazione non è tassativa potendo rientrare nel medesimo regime di esenzione anche strutture diverse ma aventi le medesime caratteristiche di quelle espressamente elencate (cfr. ris. 12 giugno 2002, n. 188/E e ris. 25 novembre 2004, n. 164/E).

Nella fattispecie in esame, la Società affidataria si impegna a noleggiare la una nave funzionale a garantire l'assistenza alloggiativa e la sorveglianza sanitaria dei migranti fornendo altresì una serie di servizi necessari ed indispensabili per la gestione complessa dell'accoglienza dei migranti in situazione di particolare disagio sociale dovuto all'obbligo di periodo di quarantena.

Al riguardo si ritiene che, sulla base del quadro normativo e di prassi illustrato, dette prestazioni possano essere ricondotte nella disposizione di cui al citato articolo 10, numero 21) del d.P.R. n. 633 del 1972 e, pertanto, beneficiare dl regime di esenzione da IVA.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)