

# CAMERA DEI DEPUTATI

N. 2249

## PROPOSTA DI LEGGE

D'INIZIATIVA DEI DEPUTATI

**CATTANEI, CORDER, TOMBESI, GAVA, BASSI***Presentata il 13 giugno 1978*

Interpretazione autentica dell'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, concernente « Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto » e successive modificazioni

ONOREVOLI COLLEGHI! — Quando il Parlamento conferì la delega legislativa per la riforma tributaria, con la legge 9 ottobre 1971, n. 825, si dette carico dell'esigenza che la disciplina dell'imposta sul valore aggiunto fosse informata al principio dell'esclusione dall'imposta dei corrispettivi dei servizi internazionali o connessi all'esportazione (articolo 5, n. 2, lettera c) da determinare in relazione alle esigenze degli scambi internazionali. In tale occasione si prevede pure la possibilità di estendere i benefici dell'esclusione alle operazioni situate a monte rispetto a quella esclusa.

L'intento del legislatore appare confermato, in tutta la sua estensione, dal testo della relazione governativa (relazione Reale, Ministro delle finanze, Atti Camera, V legislatura, n. 1639, § 1°, sesto comma).

Il legislatore delegato ha disciplinato la materia stabilendo la non imponibilità dei « servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali » in forza del combinato disposto dell'articolo 7, ultimo comma, e dell'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ambedue più volte successivamente modificati e corretti nell'ambito di validità della delega. Le due norme presentano tuttavia, alcuni aspetti tecnici degni di particolare attenzione.

Va posto, anzitutto, in rilievo che la « non imponibilità » viene sancita con una presunzione *iuris et de iure* della extraterritorialità della presentazione (articolo 7, ultimo comma, citato): « Non si considerano effettuate nello Stato le cessioni di beni e le prestazioni di servizi di cui ai successivi articoli 8, 8-bis e 9 ». Elementa-

ri esigenze interpretative impongono di ritenere, quindi, che il legislatore escludesse *a priori* che si trattasse di cessioni o servizi sicuramente e totalmente effettuate al di fuori del territorio statale; in tal caso, infatti, la norma sarebbe stata inutile perché la non imponibilità dell'operazione sarebbe direttamente derivata dallo articolo 7, primo comma, della disciplina istitutiva. Del resto, così facendo ricalcava puntualmente le indicazioni fornite dalla Corte di cassazione in tema di « servizi internazionali » ex articolo 1, lettera *h*) legge istitutiva dell'imposta generale sulla entrata, per l'identificazione di tali operazioni. Si vedano, in proposito, le sentenze Sezioni Unite 16 aprile 1966, n. 951 e 9 maggio 1969, n. 1575, laddove affermava testualmente che « con tale espressione la legge non può riferirsi alle prestazioni compiute interamente in Italia, che indubbiamente sono soggette al tributo, né a quelle svolte completamente all'estero, atteso il carattere territoriale dell'imposta, il cui imponibile è costituito soltanto dalle entrate per cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato, e non essendo possibile ritenere che il legislatore abbia sancito esplicitamente una esenzione rispetto ad una situazione che già restava fuori dalla obbligazione tributaria ».

Del resto, non diversa era l'opinione del Ministero delle finanze nel rammentato contesto, se ebbe a dichiarare che « si considerano servizi internazionali quelle prestazioni che si concretano in effettivi, specifici adempimenti resi dall'assuntore, direttamente od a mezzo di terzi, promiscuamente nell'ambito di più Stati, in dipendenza di un unico rapporto contrattuale » (circolare ministeriale 27 aprile 1978, n. 33/125579 e, più avanti, Risoluzione ministeriale 23 maggio 1970, n. 620352).

Non vi è quindi motivo di dubitare che il legislatore delegato abbia recepito, nel sistema delle ricordate norme, identica nozione di « servizi internazionali » quale era conosciuta dalla legislazione previgente. Senonché, la tecnica legislativa usata nella redazione del successivo articolo 9 è tale da ingenerare alcune perplessità e da ri-

chiedere un intervento interpretativo, da parte del legislatore spesso.

In luogo di fornire, nell'articolo 9 della legge, una definizione indiretta del concetto di « servizio internazionale », si è preferito compiere una elencazione, già alcune volte integrata e modificata in senso aggiuntivo e migliorativo, di singoli servizi o di categorie di operazioni che ricadono puntualmente nel modello istituzionale descritto. Si tratta, infatti, in tutte le ipotesi elencate, di operazioni suscettibili di esser poste in essere promiscuamente entro e fuori l'area territoriale di imponibilità.

L'esistenza formale di una elencazione ha portato, tuttavia, gli uffici finanziari ad attribuire ad essa un carattere tassativo che appare escluso dalle considerazioni svolte, specie ove si consideri che esistono operazioni simili a quelle testualmente descritte ed elencate che presentano analoghe caratteristiche e strutture, e che pertanto l'intera disciplina apparirebbe lesiva del precetto costituzionale di eguaglianza ove venissero ritenute escluse dalla regola generale.

Uno dei casi che sembra presentare caratteristiche di urgenza è quello delle prestazioni fornite dalle imprese appaltatrici dei servizi viveri, vitto e mensa di bordo che ricadono nell'ambito di un unico rapporto contrattuale con la compagnia armatrice ma vengono materialmente effettuate in modo promiscuo: parte sul territorio dello Stato e parte (di gran lunga prevalente) fuori di esso. Si tratta, dunque, sicuramente di un servizio internazionale (o connesso agli scambi internazionali) ma, non risultando espressamente dalla elencazione dell'articolo 9 citato, non viene riconosciuto come tale dagli uffici finanziari. Mette conto di rilevare che tale situazione comporta gravosi oneri a carico delle imprese interessate ma, soprattutto, degli stessi uffici finanziari della Dogana, impegnati a vistare tutte le fatture di acquisto inerenti l'attività delle imprese per consentire a queste di usufruire del corretto regime di sospensione dell'imposta che spettereb-

be loro di diritto, sulla base della corretta interpretazione del sistema.

Tali inconvenienti possono essere risolti con un intervento legislativo di carattere dichiaratamente interpretativo, come quello proposto, che avrebbe un duplice risultato. In primo luogo risolverebbe definitivamente lo specifico proble-

ma del servizio viveri, vitto e mensa a favore degli equipaggi in navigazione, ed in secondo luogo fornirebbe un inequivoco e risolutivo indirizzo interpretativo in tema di « servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali » all'Amministrazione finanziaria ed ai privati operatori di tale delicato settore.

## PROPOSTA DI LEGGE

### ARTICOLO UNICO

Costituiscono servizi connessi agli scambi internazionali, secondo il disposto dell'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, le prestazioni relative ai contratti di appalto viveri, vitto e pasti destinati all'equipaggio ed agli ospiti a bordo delle navi.

Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte ai soggetti che esercitano i servizi indicati nel precedente comma, si applicano le disposizioni dell'articolo 8, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, nel testo modificato dall'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 23 dicembre 1974. n. 687.