

**Risposta n. 490**

**OGGETTO:** *Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Contributi pubblici per lo svolgimento di funzioni in materia di trasporto pubblico locale.*

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

#### **QUESITO**

Alfa S.p.A. (di seguito, "Istante" o "Società") fa presente di essere una società a totale partecipazione pubblica, con soci la Regione XXX, la Provincia di YYY, il Comune di WWW, Beta S.p.A. e il Comune di ZZZ.

L'Istante evidenzia che l'articolo 2 della legge regionale KKK ha modificato l'articolo 19-*bis* della legge regionale TTT prevedendo che le attività di cui al Titolo II, Capitolo II, e al Titolo III di quest'ultima legge sono svolte da un'Agenzia unica individuata nella società Alfa.

A seguito di tale novella normativa, la Società riferisce che modificherà l'articolo 4 del proprio statuto, che assumerà la seguente formulazione: "*Art. 4-4.1 - La società svolge le funzioni di Agenzia Unica per la mobilità ed il Trasporto Pubblico locale (...). 4.2. La Società svolge le funzioni ed esercita le attività indicate all'articolo 19-bis della L.R. TTT. Essa può, comunque, compiere tutte le operazioni industriali complementari, commerciali, mobiliari, ed immobiliari, finanziarie e creditizie in*

*genere, strettamente necessarie per il conseguimento dell'oggetto sociale, assumere rappresentanze con o senza deposito e, ove consentito dalla normativa vigente e nei limiti di cui all'art. 2361 c.c., partecipare ad altre imprese, società o raggruppamenti temporanei di imprese, consorzi e società consortili aventi scopi analoghi o complementari al proprio, prestare fidejussioni e garanzie nei limiti e nel rispetto di quanto previsto dal presente statuto. Potrà inoltre, ove consentito dalla normativa vigente, svolgere la prestazione di servizi tecnici, commerciali, amministrativi, consulenziali ed informatici".*

L'Istante riferisce di essere titolare degli *asset* funzionali al trasporto pubblico locale e di esercitare, nell'ambito dell'oggetto sociale, l'attività di gestione di patrimonio immobiliare proprio e di terzi in convenzione, gestione in convenzione di manutenzione di ex tracciati ferroviari, gestione impianti di mobilità alternativa, gestione aree di sosta.

Come previsto dal citato articolo 19-*bis*, primo comma, della legge regionale TTT, per l'esercizio della funzione di Agenzia, l'Istante opererà come società *in house*, quale modulo organizzativo di esternalizzazione della funzione pubblica di interesse generale. La Società riceverà, altresì, dagli enti territoriali le risorse finanziarie, rivenienti dal Fondo Nazionale Trasporti, e le eventuali risorse che gli enti locali vorranno individuare per i servizi aggiuntivi rispetto a quelli minimi, che la Società utilizzerà per svolgere le funzioni ad essa attribuite dal citato articolo 19-*bis*.

L'Istante, inoltre, fa presente che si occuperà dell'indizione e della gestione delle procedure concorsuali per l'individuazione del gestore dei servizi pubblici di trasporto di cui agli articoli 22 e seguenti della legge regionale TTT e stipulerà il contratto di servizio con la società aggiudicataria, dalla quale riceverà fatture "*per lo svolgimento del servizio di trasporto pubblico locale, soggette ad IVA nella misura di legge (attualmente con l'aliquota del 10 per cento, ai sensi dell'articolo 127-novies, della Tabella A - Parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633)*".

La Società afferma, quindi, che concederà in locazione all'impresa aggiudicataria gli *asset* funzionali allo svolgimento del trasporto pubblico locale, composti da beni immobili strumentali (uffici, depositi, aree rimessaggio mezzi, officine, etc.) ed impianti, a fronte di un canone annuo soggetto ad IVA con aliquota ordinaria.

Ciò premesso, l'Istante chiede di sapere:

1) quale sia il regime IVA applicabile alle risorse finanziarie ad essa trasferite ai sensi dell'articolo 19-*bis* della legge regionale TTT;

2) quali siano le modalità di detrazione dell'IVA relativa alle prestazioni di servizi che la Società riceve dal soggetto aggiudicatario del servizio di trasporto pubblico locale TPL;

3) se il trasferimento delle risorse finanziarie in argomento sia assoggettabile alla ritenuta del 4 per cento ai sensi dell'articolo 28, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

### **Quesito 1**

L'Istante ritiene che, a seguito della nuova formulazione dell'articolo 19-bis della legge regionale TTT, il trasferimento delle risorse per lo svolgimento delle attività assegnate alla Società non assuma rilevanza agli effetti dell'IVA, in quanto, a parere della stessa Società, dette somme "*vengono trasferite all'Agenzia per finalità di carattere generale costituite dalla necessità di garantire, per la collettività, l'esecuzione dei «servizi minimi», (...) l'Agenzia non eroga alcun servizio in controprestazione a favore degli Enti Pubblici affidatari, ma svolge in prima persona le attribuzioni ad essa affidate dalla Legge Regionale a vantaggio diretto ed esclusivo della collettività*".

### **Quesito 2**

La Società è dell'avviso che l'IVA ad essa addebitata dall'aggiudicatario dei servizi di trasporto oggetto di gara sia detraibile, in quanto, nell'ambito delle funzioni assegnate, la stessa Società svolgerà *"attività imponibili strumentali allo svolgimento del servizio di trasporto pubblico attraverso la locazione al soggetto aggiudicatario dei (...) beni immobili strumentali ed impianti connessi"*.

### **Quesito 3**

L'Istante ritiene che le risorse finanziarie derivanti dal Fondo Nazionale Trasporti e i contributi per i servizi aggiuntivi rappresentano un trasferimento di somme necessarie allo svolgimento delle funzioni ad essa assegnate dalla legge regionale TTT. Conseguentemente, richiamando i chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria con risoluzione n. 11/1036 del 22 ottobre 1983, l'Istante ritiene che alle somme in questione non debba essere applicata la ritenuta del 4 per cento prevista dall'articolo 28, secondo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973.

## **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

### **Quesito 1**

La normativa comunitaria, come interpretata dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, definisce, ai fini IVA, l'ambito oggettivo di rilevanza di un'operazione economica.

In particolare, secondo costante giurisprudenza della Corte di Giustizia, una prestazione di servizi è effettuata *"a titolo oneroso"*, ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 n. 112, e configura, pertanto, un'operazione imponibile, *"soltanto quando tra l'autore di tale prestazione e il beneficiario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di prestazioni sinallagmatiche, nel quale il compenso ricevuto dall'autore di tale prestazione costituisca il controvalore effettivo del servizio fornito"*

*al beneficiario. (...) ciò si verifica quando esiste un nesso diretto fra il servizio fornito dal prestatore e il controvalore ricevuto, ove le somme versate costituiscono un corrispettivo effettivo di un servizio individualizzabile fornito nell'ambito di un siffatto rapporto giuridico"* (Corte di Giustizia, causa C-544/16 del 5 luglio 2018, punti 36 e 37 e giurisprudenza ivi citata).

Conformemente alle disposizioni comunitarie, l'Amministrazione finanziaria, in diversi documenti di prassi ha chiarito che, in linea generale, un contributo assume rilevanza ai fini IVA se erogato a fronte di un obbligo di dare, fare, non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive (circolare n. 34/E del 21 novembre 2013, e risoluzioni n. 21/E del 16 febbraio 2005 e n. 16/E del 27 gennaio 2006).

La circolare n. 34/E del 2013, nell'individuare i criteri generali per la definizione giuridica e tributaria dei contributi pubblici, ha ulteriormente chiarito che: "*La qualificazione di una erogazione quale corrispettivo ovvero quale contributo deve essere individuata innanzi tutto in base a norme di legge, siano esse specifiche o generali, nonché a norme di rango comunitario. A volte l'individuazione dei criteri di definizione del rapporto è resa agevole dal contenuto precettivo delle norme; altre volte, invece, ci si trova innanzi a rapporti che devono essere qualificati caso per caso. Solo qualora non sia possibile riscontrare una norma di legge che qualifichi le caratteristiche dell'erogazione specifica, si potrà fare ricorso ai criteri suppletivi richiamati nel successivo paragrafo, secondo l'ordine gerarchico indicato"* (cfr. anche circolare n. 20/E dell'11 maggio 2015).

Il paragrafo 2 della predetta circolare n. 34/E del 2013 ha individuato alcuni criteri sussidiari per qualificare la natura delle erogazioni: 1) acquisizione da parte dell'ente erogante dei risultati dell'attività finanziata; 2) previsione di una clausola risolutiva espressa o di risarcimento del danno da inadempimento; 3) presenza di una responsabilità contrattuale.

Tanto premesso, la questione della rilevanza o meno ai fini IVA dei contributi

oggetto del quesito va inquadrata e valutata nell'ambito del rapporto intercorrente tra la Società e gli enti territoriali, come regolato dalle disposizioni contenute nella legge regionale TTT, modificata dalla legge regionale KKK.

In particolare, la legge regionale TTT individua l'Istante quale soggetto deputato alla gestione delle infrastrutture e del patrimonio funzionale alla erogazione dei servizi e allo svolgimento di una serie di funzioni in materia di trasporto pubblico locale (articolo 19-*bis* della legge regionale TTT).

Nello specifico, il novellato comma 5 dell'articolo 19-*bis* della predetta legge regionale stabilisce che *"la Regione trasferisce direttamente ad Alfa, quale Agenzia unica, le risorse necessarie per lo svolgimento dei servizi minimi derivanti dalla ripartizione del fondo regionale trasporti. Le risorse di cui al presente comma sono da intendersi a tutti gli effetti quali somme destinate e vincolate all'espletamento dei servizi di trasporto pubblico locale indispensabili (...), di interesse generale della Regione e degli enti locali"*.

Il successivo comma 6 della medesima disposizione normativa prevede che *"la Regione e gli enti locali con propri atti disciplinano i rapporti con l'Agenzia unica e le forme e le modalità di esercizio dei poteri di controllo sull'efficace, efficiente ed economica attuazione degli atti di programmazione e degli indirizzi, i cui esiti sono rimessi annualmente all'Assemblea legislativa"*.

Con le informazioni trasmesse in sede di documentazione integrativa, l'Istante ha precisato che, in base all'assetto normativo sopra delineato, nel caso di specie non sussiste: alcuna convenzione con gli enti territoriali o altre fattispecie riconducibili allo schema contrattuale a prestazioni corrispettive, alcun vantaggio diretto ed esclusivo in capo alla Pubblica amministrazione, alcuna clausola risolutiva espressa, alcuna previsione di risarcimento danni in caso di inadempimento e alcuna ipotesi che possa dar adito a responsabilità contrattuale.

Pertanto, tenuto conto del predetto quadro normativo di riferimento, in assenza di convenzione o di altre fattispecie riconducibili allo schema contrattuale a

prestazioni corrispettive che disciplinino diritti e obblighi tra la Società e gli enti territoriali, e al verificarsi di tutte le anzidette condizioni, i rapporti tra l'Istante e gli enti territoriali eroganti non possono essere inquadrati nell'ambito di un rapporto giuridico di natura contrattuale a prestazioni corrispettive.

Conseguentemente, le risorse finanziarie di cui trattasi devono essere considerate fuori dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'articolo 2, terzo comma, lettera a), del d.P.R. n. 633 del 1972, secondo cui "*non sono considerate cessioni di beni (...) le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro*".

### **Quesito 2**

L'articolo 168 della direttiva CE n. 112 del 2006 stabilisce che il soggetto passivo ha diritto di detrarre l'IVA dovuta o assolta: "*Nella misura in cui i beni o i servizi acquistati siano impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, (...)*".

In coerenza con tale previsione, l'articolo 19 del d.P.R. n. 633 del 1972 ammette la detrazione dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa "*(...) in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione (...)*".

Inoltre, come chiarito nella prassi dell'Amministrazione finanziaria, la detraibilità dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi da parte di un soggetto che agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione, non è influenzata dalla percezione di erogazioni di carattere contributivo. L'IVA, infatti, è detraibile nella misura in cui il soggetto passivo utilizza detti beni e servizi per l'effettuazione di operazioni soggette all'imposta (cfr. circolare n. 20/E dell'11 maggio 2015, risoluzione n. 61/E dell'11 marzo 2009, circolare n. 46/E del 19 luglio 2007, risoluzione n.100/E del 25 luglio 2005).

Ne deriva che, in conformità ai principi generali dell'IVA, la Società, come prospettato nella presente istanza, può detrarre l'IVA relativa agli acquisti di beni o servizi se, e nella misura in cui, i predetti acquisti riguarderanno l'effettuazione di operazioni imponibili o assimilate a queste ultime ai fini della detrazione.

**Quesito 3**

L'articolo 28, comma 2, del d.P.R. n. 600 del 1973 stabilisce che: "*Le regioni, le provincie, i comuni, gli altri enti pubblici e privati devono operare una ritenuta del quattro per cento a titolo di acconto delle imposte indicate nel comma precedente e con obbligo di rivalsa sull'ammontare dei contributi corrisposti ad imprese, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali*".

In merito all'ambito oggettivo di applicazione della predetta disposizione, con risoluzione n. 108/E del 4 agosto 2004 è stato precisato, fra l'altro, che "*la norma (...) non individua esattamente i contributi assoggettati a ritenuta, ma si limita ad indicare quelli esclusi, dettando sostanzialmente un principio di carattere generale in forza del quale tutti i contributi corrisposti alle imprese dalle regioni, province e comuni, dagli enti pubblici e privati subiscono la ritenuta alla fonte a titolo di acconto, con la sola esclusione dei contributi per l'acquisto dei beni strumentali*".

Quanto sopra premesso, si ritiene che, nella fattispecie in esame, gli enti territoriali devono operare la ritenuta del 4 per cento a titolo di acconto, in quanto le risorse finanziarie erogate all'Istante sono qualificate quali "contributi" non rilevanti agli effetti dell'IVA ai sensi del citato articolo 2, terzo comma, lettera *a*), del d.P.R. n. 633 del 1972.

Si evidenzia, infine, che il presente parere ha efficacia in relazione alle operazioni ricadenti nell'ambito di applicazione dell'articolo 19-*bis* della legge regionale TTT, come risultante dalle modifiche apportate dalla legge regionale KKK.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**