

RISOLUZIONE N. 472/E



*Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso*

Roma, 03 dicembre 2008

OGGETTO: Istanza di interpello - ART. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. IVA - DPR n. 633 del 1972 - Contributi regionali per l'edilizia residenziale agevolata.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Comune di ... riferisce che la Provincia di ..., con delibera di Giunta Provinciale n. ... del ... 2005, ha provveduto all'emissione di specifici bandi di concorso per la concessione di contributi regionali per l'edilizia agevolata.

Tra i soggetti beneficiari dei predetti contributi, per la realizzazione di un intervento di recupero di un edificio destinato alla locazione a studenti universitari, è risultato aggiudicatario l'Ente Regionale per il diritto allo Studio Universitario di ... (ERSU).

Il Comune istante, che provvede all'erogazione dei contributi, fa presente, altresì, di aver approvato, con deliberazione del Consiglio Comunale n. ... del ... 2007, tra l'altro, la bozza di convenzione che sarà utilizzata per regolamentare i rapporti con l'ERSU, beneficiario delle somme erogate.

Ciò posto, il Comune interpellante chiede chiarimenti in merito alla disciplina fiscale cui assoggettare la registrazione della citata convenzione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Comune istante ritiene che il contributo in argomento non assuma natura di corrispettivo ai fini IVA e che la fattispecie in esame non integri l'ipotesi di "*atto «avente per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale» di cui all'art. 9 della Tariffa Parte I allegata al D.P.R. 26.4.1986, n. 131(...)*".

Pertanto, ad avviso dell'interpellante, è corretto applicare l'imposta di registro in misura fissa.

L'ente istante ritiene, altresì, che al momento della registrazione dell'atto le parti possano richiedere l'esenzione dall'imposta di bollo, nella considerazione che lo stesso rientri tra gli atti previsti dall'art. 16 della tabella allegata al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

I contributi concessi dallo Stato e dagli enti pubblici rientrano nel campo di applicazione dell'IVA se sono elargiti a fronte di un'obbligazione di dare, fare, non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive; l'erogazione è invece esclusa dal campo di applicazione dell'imposta, ai sensi dell'art. 2, terzo comma, lettera a), del DPR n. 633 del 1972, qualora si configuri come cessione di denaro per il perseguimento di obiettivi di carattere generale non afferenti a specifiche prestazioni.

Pertanto, in via generale, i contributi a fondo perduto, ossia quelli versati non in contropartita di una prestazione di servizi o di una cessione di beni, non sono soggetti ad imposta.

Da quanto sopra consegue che, al fine di accertare la natura dei finanziamenti, risulta determinante la qualificazione del rapporto intercorrente tra le parti, in base alle disposizioni ed alle pattuizioni che lo disciplinano.

Premesso che detta qualificazione implica una valutazione di fatto riconducibile alle prerogative che l'Agenzia esercita in sede di accertamento, in questa sede può semplicemente desumersi che - sulla base degli atti esaminati e con riserva di più adeguati approfondimenti nella competente sede di accertamento - il contributo erogato dal Comune sembra non assumere natura di corrispettivo, rilevando come movimentazione di denaro esclusa dal campo di applicazione dell'IVA.

Assumendo l'esclusione del contributo dal campo di applicazione dell'IVA, per quanto riguarda il trattamento tributario della convenzione fra gli enti pubblici interessati, ai fini dell'imposta di registro, occorre individuare l'oggetto della convenzione stessa (relativo o meno a prestazioni a contenuto patrimoniale) correlato, secondo le precisazioni fornite con risoluzione n. 108 del 4 luglio 2001, al presupposto soggettivo dell'ente attuatore dell'intervento e all'attività da esso posta in essere.

La citata risoluzione, relativa a finanziamenti esclusi dal campo di applicazione dell'IVA erogati a soggetti pubblici, ha chiarito, ai fini dell'imposta di registro, che *“qualora l'incarico sia conferito per l'esecuzione di compiti istituzionali, l'atto relativo non abbia contenuto patrimoniale”*.

Con specifico riferimento al caso oggetto dell'istanza di interpello, si osserva che il finanziamento erogato all'ERSU è diretto all'esecuzione di compiti istituzionali, in quanto volto alla realizzazione dell'intervento di recupero di un edificio adibito alla locazione a studenti universitari, strumentale allo svolgimento del servizio abitativo.

Ne consegue che la convenzione di cui trattasi, stipulata fra Comune e ERSU per la realizzazione dell'intervento di recupero della *“Casa dello studente”*, è

soggetta a registrazione in misura fissa, ai sensi dell'art. 11 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

In relazione, infine, al trattamento tributario, agli effetti dell'imposta di bollo, della convenzione in argomento, si ritiene, in conformità al parere espresso dalla Direzione Regionale, che a detto atto non possa applicarsi la norma di esenzione richiamata dall'istante, recata dall'art. 16 della tabella A, all. B, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, avente ad oggetto gli atti e documenti posti in essere, non da qualunque amministrazione pubblica, ma *“da amministrazioni dello Stato, regioni, province, comuni, loro consorzi e associazioni, nonché comunità montane semprechè vengano tra loro scambiati”*.

L'ERSU, infatti, con il quale il Comune istante stipula la convenzione, non rientra tra i soggetti indicati dal citato art. 16 della tabella A, all. B, del DPR n. 642 del 1972, in quanto, pur essendo ente pubblico strumentale della Regione, è dotato di autonomia e soggettività propria, ai sensi della legge della Regione Marche 2 settembre 1996, n. 38.

L'interpretazione prospettata dall'associazione interpellante comporterebbe, quindi, un'interpretazione estensiva del citato art. 16 della tabella A, all. B, del DPR n. 642 del 1972, che, come chiarito da costante prassi e ribadito, tra l'altro, con risoluzione n. 149 del 19 ottobre 2005, non è consentita, in base ai principi generali in materia, per le norme di carattere agevolativo fra le quali si annovera la disposizione citata.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.