

Risposta n. 92

OGGETTO: Regime IVA dei contributi e detrazione IVA sugli acquisti. Società che gestisce la sosta e il servizio di trasporto pubblico locale.

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

QUESITO

ALFA S.P.A. (di seguito anche "Istante" o "Società") riferisce di essere una società *in house* a totale partecipazione pubblica (Provincia, Comune e altri Comuni della Provincia), che opera quale Agenzia locale della mobilità. La Società, in particolare, fa presente che deriva dall'incorporazione di due società preesistenti, a partecipazione pubblica, che la Provincia ha deciso di riordinare al fine di creare un'unica struttura (*i.e.* Agenzia locale di mobilità) in grado di gestire congiuntamente sia il servizio di sosta a pagamento sia il contratto di trasporto pubblico locale (TPL).

All'Istante vengono demandate, ai sensi della relativa legge regionale, le attività riguardanti la gestione, da un lato, della sosta e dei parcheggi (che svolge direttamente) e, dall'altro, del servizio di TPL (che invece affida a terzi). In particolare, in base all'articolo 3 dello Statuto, l'Istante si occupa di:

- gestione della sosta a tariffa;
- progettazione e gestione di aree e strutture per la sosta e il parcheggio;

- controllo sulla sosta degli autoveicoli e rimozione degli stessi;
- gestione e manutenzione della segnaletica e della semaforica;
- elaborazione dati utili al monitoraggio del traffico, alla rilevazione della domanda di parcheggio e alla determinazione delle tariffe di sosta;
- gestione e sviluppo delle reti e delle dotazioni patrimoniali finalizzati al TPL e alla mobilità;
- supporto agli enti locali nelle attività di programmazione;
- affidamento del servizio di TPL per l'ambito territoriale di competenza;
- gestione del contratto di servizio di TPL;
- implementazione di soluzioni innovative per la gestione e analisi del traffico e della mobilità.

A tal fine, ALFA precisa che, tramite appositi contratti di locazione, mette a disposizione del soggetto affidatario del servizio di TPL le reti e gli impianti di cui è proprietaria, a fronte di un canone regolarmente assoggettato a IVA.

Per lo svolgimento della propria attività, l'Istante percepisce contributi pubblici dalla propria Regione e dai Comuni che la partecipano, come previsto dalla relativa legge regionale. In particolare:

- sono a carico del bilancio della Regione i servizi minimi di trasporto regionale e locale (articolo 4);
- la Regione eroga "*contributi per investimenti*" destinati all'acquisto e all'ammodernamento di autobus, tram, treni e altri mezzi di trasporto di persone, di infrastrutture, impianti fissi, sistemi tecnologici, sedi e officine-deposito con le relative attrezzature, nonché al miglioramento del servizio di trasporto per le persone a mobilità ridotta (articolo 21);
- la Regione, inoltre, "*stipula con gli enti locali interessati accordi di programma*", in rapporto alla quantità dei servizi aggiuntivi richiesti, "*la cui erogazione fornitura da parte del soggetto gestore è subordinata all'effettiva corresponsione delle risorse previste*" dai Comuni (articolo 12).

Più specificatamente, come precisato dalla Società in sede di documentazione integrativa, la Regione e i Comuni soci della stessa versano i propri contributi alla Provincia, che funge da collettore, la quale poi li trasferisce all'Istante.

ALFA fa presente, altresì, che, al fine di svolgere le attività alla stessa demandate, acquista una pluralità di beni e servizi, soggetti a IVA, quali:

- le attrezzature necessarie alla realizzazione delle aree di sosta;
- il servizio di installazione e manutenzione dei parcometri;
- prestazioni di professionisti incaricati della progettazione delle aree di sosta e delle tecnologie inerenti il pagamento della sosta stessa;
- il servizio di controllo della sosta effettuata dagli utenti del servizio;
- il servizio di gestione del TPL dall'affidatario del medesimo servizio;

Ciò posto, la Società chiede:

1. conferma della natura commerciale dell'attività svolta in qualità di Agenzia;
2. di conoscere il trattamento fiscale, ai fini IVA, dei contributi che percepisce dalla Regione e dai Comuni soci per lo svolgimento delle proprie funzioni;
3. di sapere se sia detraibile l'IVA assolta sugli acquisti effettuati per la realizzazione delle attività ad essa demandate.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di essere ente commerciale in quanto svolge attività di natura commerciale e ha, peraltro, la forma giuridica di società di capitali.

In merito al quesito di cui al punto 2, la Società considera le erogazioni di denaro che riceve da parte della Regione Gamma e dei Comuni alla stregua di contributi pubblici, che, in quanto tali, sono esclusi dal campo di applicazione dell'IVA. Ad

avviso dell'Istante, tali somme "*assolvono la funzione di fornire le fonti di finanziamento per lo svolgimento dei servizi di trasporto pubblico locale di interesse generale*" e, pertanto, sono "*mere elargizioni di somme di denaro per il perseguimento di obiettivi di carattere generale*", anche in conformità ai criteri forniti con la circolare n. 34/E del 22 novembre 2013;

Riguardo l'ultimo quesito, ALFA ritiene di aver diritto a detrarre l'IVA assolta sugli acquisti effettuati in qualità di gestore dell'attività di sosta e del contratto di servizio di TPL, atteso che le attività svolte a valle sono soggette ad IVA. A sostegno della propria tesi, l'Istante richiama i chiarimenti forniti con la risposta all'interpello n. 234 del 2019, secondo cui, a tal fine, non assume alcuna rilevanza la natura dei mezzi finanziari impiegati per effettuare gli acquisti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per le ragioni di seguito indicate si ritiene di condividere le soluzioni interpretative prospettate dall'Istante.

In merito al quesito di cui al punto 1, si ritiene che l'attività svolta dall'Istante, costituito in forma di società per azioni, sia di natura commerciale in relazione alle effettive attività di natura commerciale svolte; a tal fine, si ricorda che l'articolo 4, secondo comma, n. 1), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito, "Decreto IVA") introduce una presunzione di commercialità per le società c.d. commerciali, tra cui rientrano le società per azioni.

Riguardo al secondo quesito, avente ad oggetto la rilevanza ai fini IVA dei contributi percepiti dalla Società, si precisa quanto segue.

Secondo costante giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, 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" (cfr. sentenza del 5 luglio 2018, causa C-544/16, punti 36 e 37).

Conformemente alle disposizioni unionali, 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 beneficiaria e gli enti territoriali eroganti, come regolato dalle disposizioni contenute nella legge regionale.

In particolare, si rileva che ai sensi dell'articolo 4, comma 2, della citata legge regionale, "*i servizi minimi sono a carico del bilancio della Regione e sono definiti (...) sulla base del programma dei servizi di trasporto pubblico locale*", e che, in forza del successivo articolo 5, "*sono definiti servizi aggiuntivi i servizi di trasporto pubblico regionale e locale che integrano i servizi minimi e che comportano oneri a carico del bilancio degli enti locali*".

L'articolo 7 della medesima legge regionale, alla lettera *c*), prevede che la Città Metropolitana di Delta e gli enti di area vasta (subentrati alle Province), "*anche attraverso la costituzione di Agenzie Locali di Mobilità di livello metropolitano o provinciale in forma di società per azioni o di società a responsabilità limitata, interamente partecipate dagli enti locali e con i requisiti dei soggetti in house, espletano le procedure per l'affidamento dei servizi di trasporto (...) e gestiscono il contratto di servizio stipulato; alle Agenzie possono essere affidate direttamente la gestione delle reti e delle dotazioni essenziali al trasporto pubblico locale, nonché la proprietà di detti beni*".

L'Accordo di programma stipulato tra la Regione, la Provincia e i Comuni dell'A.T.O. relativa - trasmesso dall'Istante in sede di documentazione integrativa - ha ad oggetto "*la determinazione dei livelli di quantità e standard di qualità dei servizi di trasporto pubblico locale*" e regola concretamente i rapporti tra Regione, Provincia e Comuni competenti. Tale Accordo disciplina la liquidazione e le modalità di erogazione delle risorse finanziarie, nonché l'attività di vigilanza e controllo affidata a un organo deputato a garantire la corretta esecuzione dello stesso. In particolare, l'articolo 8 dell'Accordo dispone che sia la Regione che i Comuni competenti "

provvedono alla liquidazione delle risorse di propria competenza, tramite l'accredito a favore della Provincia" competente, "anche attraverso la costituzione di agenzia locale della mobilità".

Con le informazioni trasmesse in sede di documentazione integrativa, l'Istante ha riferito che nel caso di specie le somme saranno erogate a fondo perduto a suo favore sulla base della legge regionale, che provvede a contabilizzare le stesse quali contributi in conto esercizio, mentre non esibisce atti di natura contrattuale o convenzioni aggiuntivi - rispetto alla legge regionale e all'Accordo di cui sopra - idonei a regolamentare i rapporti con ALFA.

Quest'ultima ha, inoltre, precisato che in relazione ai rapporti intrattenuti con gli enti eroganti *"non sono previsti (...) clausole risolutive espresse, penalità, risarcimento del danno"*.

Pertanto, tenuto conto del predetto quadro normativo di riferimento, nonché in linea con quanto affermato nella risposta n. 490 del 2019, si ritiene che in assenza di convenzioni o atti riconducibili allo schema contrattuale a prestazioni corrispettive che disciplinino diritti e obblighi tra la Società e gli enti eroganti, e al verificarsi di tutte le anzidette condizioni, i rapporti tra l'Istante e detti enti non possono essere inquadrati nell'ambito di un rapporto giuridico di natura contrattuale a prestazioni corrispettive.

Conseguentemente, le risorse finanziarie in commento devono essere considerate fuori dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'articolo 2, terzo comma, lettera a), del Decreto IVA, 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 Decreto IVA 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 riguardino l'effettuazione di operazioni imponibili o assimilate a queste ultime ai fini della detrazione.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)