IVA – Contributi pubblici per la costruzione e gestione di strutture ospedaliere

4 Marzo 2005

I contributi a fondo perduto erogati per la costruzione e la gestione di un`opera pubblica, quale quella ospedaliera, devono essere assoggettati ad IVA se, in base all`accordo tra le parti, gli stessi risultino direttamente correlati, come corrispettivi, alla realizzazione della prestazione contrattuale.

Questi i principali chiarimenti forniti dall`Agenzia delle Entrate con la **Risoluzione n.21/E del 16 febbraio 2005**, in risposta ad un`istanza di interpello formulata da una società in procinto di stipulare una convenzione con una ASL, avente ad oggetto la costruzione e la gestione di una struttura ospedaliera.

In particolare, in tale convenzione risulta che la società istante assume l`impegno di progettare e realizzare l`opera ospedaliera ed a gestire i relativi servizi non medicali, medicali e commerciali.

A fronte di ciò la ASL eroga un compenso costituito, tra l`altro, da un contributo a fondo perduto (concesso ai sensi dell`art.19, comma 2, della legge 109/1994, c.d. “Merloni””), così articolato:

- trasferimento monetario (derivante in parte dall`utilizzo di fondi pubblici ed in parte da cessione a terzi di alcuni immobili della stessa ASL);
- trasferimento, a favore della società, della proprietà di alcuni beni immobili della ASL.

Al riguardo, l`Agenzia ha precisato che, in via generale, un contributo assume rilevanza ai fini IVA se viene erogato a fronte di un`obbligazione di dare, fare, non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazione corrispettive. In tal caso, il contributo assume, infatti, la natura di corrispettivo della prestazione dovuta dal soggetto che lo riceve.

Diversamente, si configura l`esclusione dal campo di applicazione dell`IVA, come avviene per la generalità dei contributi a fondo perduto, nel caso in cui, a fronte del contributo, il soggetto ricevente non assume nessuna rispettiva obbligazione (in tal caso, si configurerebbe una “cessione di denaro””, escluse da IVA ai sensi dell`art.2, comma 3, lett. a, D.P.R. 633/1972).

Pertanto, al fine di stabilire l`assoggettabilità o meno all`imposta dei contributi erogati, è necessario avere riguardo in modo specifico alle disposizioni contrattuali che regolano l`accordo tra le parti.

Nel caso specifico, l`Agenzia ha ritenuto rientrante nell`ambito applicativo dell`IVA il contributo a fondo perduto erogato dalla ASL alla società istante, in quanto, dallo schema della convenzione dalle stesse stipulata, si evince che il contributo è direttamente correlato alla realizzazione dell`opera ospedaliera affidata all`impresa.

A conferma di ciò è la circostanza che il medesimo contributo viene erogato in base agli stati di avanzamento dei lavori.

Per ciò che attiene all`aliquota IVA, l`Agenzia ha precisato che si rende in tal caso applicabile quella del 10%, ai sensi del n.127-septies, Tabella A, Parte III del D.P.R. 633/1972, tenuto conto che si tratta della realizzazione di una struttura ospedaliera e, quindi, di un`opera di urbanizzazione secondaria (di cui all`art.4 della legge 847/1964 che contempla tra queste anche le “attrezzature sanitarie””).

Allo stesso modo, l`Amministrazione ha ritenuto applicabile l`IVA anche relativamente alla parte del contributo che viene erogato mediante trasferimento diretto alla società della proprietà di alcuni immobili della ASL. In tal caso si tratta di un pagamento in natura effettuato a favore dell`impresa, da assoggettare all`imposta con le specifiche modalità dettate dal D.P.R. 633/1972, ossia:

- in via separata rispetto alla prestazione cui si riferisce (realizzazione del complesso ospedaliero), ai sensi dell`art.11, comma 1, del citato decreto;
- in base al valore normale dei beni che formano oggetto del trasferimento, ai sensi dell`art.13, comma 2, lett.d, del medesimo D.P.R. 633/1972.

Le precisazioni contenute nella citata Risoluzione n.21/E/2005 si ritengono rilevanti per tutte le imprese del settore impegnate nella realizzazione di opere pubbliche, a fronte della quale siano erogati dai committenti dei contributi, la cui assoggettabilità o meno ad IVA deve essere, quindi, attentamente valutata sulla base degli specifici accordi stipulati con gli Enti appaltanti.

4094-Risoluzione n.21-E del 16 febbraio 2005.pdfApri