

Concessione di costruzione-gestione opera di interesse pubblico: Rimborso IVA – Chiarimenti

31 Ottobre 2008

L'impresa che si aggiudica un appalto per la costruzione e gestione di un'opera di interesse pubblico non può richiedere il rimborso dell'eccedenza IVA relativa alle spese sostenute per la realizzazione dell'opera, in quanto quest'ultima risulta di proprietà dell'ente appaltante.

Questa la conclusione a cui giunge l'Agenzia delle Entrate nella **Risoluzione n.372/E del 6 ottobre 2008**, con la quale l'impresa istante, facente parte di un'ATI a cui è affidata, in concessione, la progettazione, realizzazione e gestione di un complesso sportivo, ricreativo e culturale su un'area comunale, chiede chiarimenti sulla possibilità di ottenere il rimborso dell'eccedenza detraibile IVA relativa alle spese di costruzione del complesso, ai sensi dell'art.30, comma 3, lett.c, del D.P.R. 633/1972 (che consente di chiedere il rimborso, tra l'altro, dell'IVA assolta per l'acquisto di beni ammortizzabili[1]).

Nel caso di specie, l'Agenzia, nel ricostruire i contenuti della convenzione che disciplina i rapporti tra il Comune e l'ATI, sottolinea, in primo luogo, che il bene realizzato è, sin dall'origine, di proprietà dell'Ente locale concedente, mentre la società acquisisce il diritto di gestione dell'impianto per la durata della convenzione medesima.

Ciò implica che l'opera, essendo di proprietà dell'Ente concedente, è iscritta tra le immobilizzazioni materiali nell'attivo di bilancio di quest'ultimo e, come tale, costituisce per questi un bene ammortizzabile.

Diversamente, l'impresa concessionaria, non avendo la titolarità dell'opera, non può iscriverla, in bilancio, come immobilizzazione materiale ammortizzabile.

Da tale considerazione deriva, quindi, la negazione del diritto al rimborso del credito IVA, ai sensi dell'art.30, comma 3, lett.c, del D.P.R. 633/1972, secondo cui lo stesso può essere richiesto *“limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili”*.

Tale pronunciamento potrebbe far sorgere dubbi interpretativi, in ordine alle operazioni di *“project financing”* per la costruzione e gestione di opere pubbliche o di interesse pubblico, con particolare riferimento alla possibilità di richiedere il rimborso dell'eccedenza detraibile IVA relativa all'acquisizione del diritto di concessione da parte dell'impresa.

Tuttavia, si ritiene che i chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria siano da circoscrivere al singolo caso analizzato nell'istanza di interpello (impossibilità di ammortizzare un bene di proprietà dell'Ente appaltante), non entrando l'Agenzia nel merito del diritto al rimborso del credito IVA relativamente alle operazioni di *“project financing”*.

In tali operazioni, infatti, l'impresa concessionaria, anche qualora non risulti proprietaria dell'opera realizzata, acquisisce comunque un diritto di concessione relativo alla gestione della stessa, che costituisce un'immobilizzazione immateriale fiscalmente ammortizzabile, ai sensi dell'art.103, comma 2, del D.P.R. 917/1986[2], il cui valore corrisponde sostanzialmente all'importo dei costi sostenuti per la costruzione dell'opera.

In tal caso, per l'impresa concessionaria, non viene meno il diritto di richiedere il rimborso dell'IVA corrisposta per l'acquisizione del diritto di concessione, tenuto conto che il citato art.30, comma 3, lett.c, del D.P.R. 633/1972 ammette tale possibilità con riferimento a tutti i beni ammortizzabili, siano essi immobilizzazioni materiali o immateriali[3].

In conclusione, in presenza di un'opera realizzata in *“project financing”*, di proprietà dell'Ente appaltante, l'eccedenza IVA inerente l'acquisizione del diritto di concessione può essere chiesta a rimborso, in quanto relativa all'acquisizione di un bene immateriale ammortizzabile.

[1] **D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633**

Art. 30 - Versamento di conguaglio e rimborso della eccedenza

(omissis)

3. Il contribuente può chiedere in tutto o in parte il rimborso dell' eccedenza detraibile, se di importo superiore a lire cinque milioni, all' atto della presentazione della dichiarazione:

- a) quando esercita esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l' effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell' imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'articolo 17, quinto e sesto comma;
- b) quando effettua operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 per un ammontare superiore al 25 per cento dell' ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate;
- c) limitatamente all' imposta relativa all' acquisto o all' importazione di beni ammortizzabili, nonché di beni e servizi per studi e ricerche;

(omissis)

[2] **D.P.R. 22 dicembre 1986, n.917**

Art.103 - Ammortamento dei beni immateriali

(omissis)

2. Le quote di ammortamento del costo dei diritti di concessione e degli altri diritti iscritti nell'attivo del bilancio sono deducibili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista dal contratto o dalla legge.

(omissis)

[3] Per il concetto di "*beni ammortizzabili*" occorre far riferimento, infatti, alle disposizioni in materia di imposte dirette.

1246-Risoluzione n.372-E del 6 ottobre 2008.pdf [Apri](#)