



Roma, 12 novembre 2008

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

OGGETTO: *Interpello – Art. 11 Legge 27 luglio 2000, n. 212 – Consorzio ALFA Srl – Art. 16, terzo comma, - Dpr 26 ottobre 1972, n. 633.*

Con istanza d'interpello formulata ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, è stato chiesto di conoscere il trattamento ai fini dell'IVA della seguente operazione:

Quesito

La società BETA Srl (di seguito anche la Società) dichiara di aver stipulato, con i comuni di ... e ..., due contratti con i quali si è impegnata a realizzare e gestire due impianti eolici.

I lavori di costruzione degli impianti eolici sono stati successivamente affidati in appalto alla GAMMA S.p.a. la quale ha costituito una società di progetto denominata DELTA s.r.l., diventando concessionaria a titolo originario ai sensi dell'art. 156 del d.lgs. n. 12 aprile 2006, n. 163.

Tra la società interpellante e la società DELTA s.r.l. è stata infine stipulata una convenzione avente ad oggetto la concessione.

Sulla base di questa concessione è stata attribuita alla società DELTA s.r.l. la progettazione definitiva ed esecutiva degli impianti eolici, l'esecuzione dei lavori, la gestione funzionale ed economica degli stessi, la loro manutenzione ordinaria e straordinaria, nonché il diritto di utilizzarli e sfruttarli riscuotendo per intero i compensi derivanti dalla vendita dell'energia.

La proprietà dei parchi eolici, invece, rimarrà in capo alla società istante.

L'interpellante chiede di conoscere il trattamento ai fini IVA, dei canoni di concessione che percepirà e fatturerà alla società DELTA s.r.l.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

La società istante ritiene che i canoni in questione debbano essere assoggettati all'aliquota IVA del 10 per cento ai sensi dall'art. 16, comma 3, del D.P.R. n. 633 del 1972.

Tale soluzione interpretativa deriva dall'esame sistematico dei commi 2 e 3 dell'art. 16 citato, i quali dispongono, rispettivamente, che:

- l'aliquota è ridotta al 10 per cento per le operazioni che hanno per oggetto i beni e i servizi elencati nella Tabella A, parte III;
- per le prestazioni di servizi derivanti, tra l'altro, da contratti di locazione finanziaria, di noleggio e simili l'imposta si applica con la stessa aliquota che sarebbe applicabile in caso di cessione dei beni dati in locazione finanziaria, noleggio e simili.

Nel caso prospettato, infatti, ad avviso dell'istante risultano soddisfatte entrambe le disposizioni, in quanto oggetto della concessione sono beni, impianti eolici, inclusi nel 127-*quinquies* della Tabella A e la "concessione d'uso" è un contratto che può essere ricompreso nella nozione di "*contratti di locazione finanziaria, noleggio e simili*".

Parere dell'Agenzia delle Entrate

Con l'art. 16 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, il legislatore ha disciplinato le aliquote d'imposta.

In particolare, al primo comma ha stabilito la misura dell'aliquota ordinaria, nel secondo comma ha precisato che l'aliquota si applica in misura diversa per le operazioni che hanno per oggetto beni e servizi elencati nelle tabelle A e B allegate al DPR n. 633/1792, nel terzo comma, ha disposto che "*Per le prestazioni di servizi dipendenti da (...) contratti di locazione finanziaria, di noleggio e simili, l'imposta si applica con la stessa aliquota che sarebbe*

applicabile in caso di cessione dei beni (...) dati con contratti di locazione finanziaria, noleggio e simili”.

Mentre i primi due commi hanno la finalità di individuare la misura delle aliquote IVA applicabili, il terzo comma , come rilevato nella Circolare n. 26 del 1980, “ha carattere equitativo e tende a realizzare in maniera organica la perequazione dell’onere fiscale qualunque sia il mezzo giuridico di acquisizione della disponibilità del bene” e cioè quando il bene entra nella disponibilità del contribuente mediante un contratto di locazione finanziaria, noleggio e simili.

Nella fattispecie in esame l’istante dichiara di aver stipulato con due comuni due contratti per la realizzazione e gestione di due impianti eolici e di aver successivamente affidato la concessione per la realizzazione e gestione degli impianti stessi ad una società mediante una gara d’appalto.

Ciò stante chiede di sapere se il contratto di concessione in uso possa essere ricondotto nell’ambito del citato art. 16, laddove fa riferimento alle ipotesi “simili” al contratto di noleggio, e, conseguentemente, se possa fruire dell’aliquota IVA ridotta trattandosi di una concessione avente ad oggetto un bene in relazione al quale in caso di cessione sarebbe applicabile l’aliquota ridotta ai sensi del n. 127-quinquies della Tabella A, parte III, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

Al riguardo la scrivente osserva che il legislatore nel citato terzo comma dell’art. 16 richiamando i contratti di locazione finanziaria, noleggio e simili, non ha inteso ricomprendere tutte le tipologie contrattuali che consentono ad un soggetto di entrare nella disponibilità di un bene. Il termine “simili”, esprime un concetto residuale da intendere in senso estremamente restrittivo (comunque non riferibile a contratti che attribuiscono la disponibilità di beni immobili). La soluzione proposta dal contribuente, secondo il quale con il termine “simili” il legislatore ha inteso includere anche il contratto di “concessione”, non è pertanto condivisibile.

Tra l’altro occorre sottolineare che, in relazione alle operazioni concernenti gli impianti in discorso, il legislatore è intervenuto individuando in

maniera puntuale le fattispecie assoggettabili ad aliquota ridotta. In particolare, ai numeri 127-quinquies e 127-septies menziona rispettivamente, le cessioni di impianti eolici e le prestazioni di servizi relativi alla costruzione di tali strutture. In tale elencazione non sono riconducibili le operazioni in esame, consistenti nella concessione in uso degli impianti eolici per un periodo determinato e dietro pagamento di un canone.

Ciò stante ai canoni relativi al contratto di concessione risulterà applicabile l'aliquota IVA nella misura ordinaria.

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