

Risposta n. 366

**OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212 –
Manutenzione sede Istituto Universitario Europeo – Non
imponibilità**

QUESITO

Alfa S.r.l. (in seguito, “Società”, “Istante” o “Contribuente”) riferisce di essere aggiudicataria, in quanto ATI, dell'appalto stipulato con il Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti (MIT) avente ad oggetto alcuni lavori di manutenzione da eseguirsi presso la sede dell'Istituto Universitario Europeo (in seguito anche “IUE” o “Istituto”) di Firenze. Tali lavori, in particolare, consistono in ripristino e sistemazione parcheggi, viabilità interna, muri di sostegno e reticolo idraulico delle aree verdi della Badia Fiesolana sede dell'Istituto Universitario.

Il MIT ha inviato alla Società una nota nella quale chiarisce che i lavori appaltati sono esenti da IVA ai sensi dell'articolo 13 della legge 23 dicembre 1972, n. 920.

Secondo l'Istante, le regole attinenti l'esenzione IVA negli appalti prevedono il ribaltamento dell'esenzione sulle prestazioni rese da eventuali subappaltatori e sulle forniture di beni se messi in opera dallo stesso fornitore, ma non sulla semplice fornitura di beni.

Il Contribuente dichiara che nella fattispecie in esame sono presenti 4 contratti di subappalto, regolarmente notificati alla stazione appaltante, che, in quanto attinenti a subappalti di fornitura e posa in opera, non presentano dubbi circa il non assoggettamento ad IVA.

La Società evidenzia, invece, dei dubbi in merito al trattamento IVA della semplice fornitura di beni, in quanto la seconda parte del citato articolo 13 sembrerebbe estendere l'esenzione IVA ai *"materiali acquistati ai fini ufficiali dell'Istituto"*.

L'Istante, ferma restando l'esenzione IVA in relazione alla fatturazione per lavori in subappalto e/o per fornitura e posa in opera di beni, chiede di conoscere quale sia la corretta procedura in relazione all'applicazione dell'IVA sulle fatture di acquisto di materiali effettuato direttamente dalla Società per l'esecuzione dell'appalto in questione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che, essendo l'appalto in questione relativo a lavori di manutenzione dell'IUE, in presenza di contabilità separata attinente esclusivamente a detti lavori per l'esatta individuazione delle operazioni relative agli stessi, anche l'acquisto diretto da parte del Contribuente di solo materiale edile quale cemento, pietra per la pavimentazione, ferro e altro, da impiegare ovviamente nell'esecuzione dell'appalto, possa essere esentato dall'applicazione dell'IVA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai fini in esame, i rapporti tra lo Stato italiano e l'Istituto Universitario Europeo (in seguito anche "IUE" o "Istituto") sono regolati da una convenzione e da un accordo di sede.

La convenzione è contenuta nella legge 23 dicembre 1972, n. 920, rubricata *"Ratifica ed esecuzione della convenzione relativa alla creazione di un Istituto universitario europeo, firmata a Firenze il 19 aprile 1972, con allegato protocollo sui privilegi e sulle immunità e atti connessi"*.

L'accordo di sede ha avuto esecuzione con il decreto del Presidente della Repubblica 13 ottobre 1976, n. 990, rubricato *"Esecuzione dell'accordo di sede tra il Governo della Repubblica italiana e l'Istituto universitario europeo, con"*

allegati, firmato a Roma il 10 luglio 1975 e del relativo scambio di note, effettuato a Firenze il 25 marzo 1976”.

Ciò posto, si ricorda che ai sensi dell’articolo 13 della legge n. 920 del 1972: *“Per le necessità di approntamento e sistemazione della sede dell’Istituto, tutti gli atti ed i contratti posti in essere dall’amministrazione dello Stato in applicazione della presente legge, nonché i materiali acquistati ai fini ufficiali dell’Istituto sono esenti da qualsiasi imposizione erariale o locale, ad essi normalmente applicabile”.*

Per il successivo articolo 25, lo Stato italiano mette gratuitamente a disposizione dell’IUE il terreno e gli edifici necessari al funzionamento dell’Istituto e ne assume la manutenzione.

In base all’articolo 1 del predetto accordo di sede, sono a carico del Governo della Repubblica italiana (nella fattispecie in esame, a carico del MIT) *“La manutenzione ordinaria e straordinaria degli immobili predetti e le relative spese...”*.

Il successivo articolo 10 precisa che sono esenti da IVA, dazi, nonché da altre imposte e tasse, i prodotti importati o esportati dall’IUE e strettamente connessi all’esercizio delle sue attività ufficiali.

Essendo le disposizioni sopra riportate coeve all’istituzione dell’imposta sul valore aggiunto, si ritiene che l’esenzione da IVA disposta dall’articolo 13 della legge n. 920 del 1972 debba essere intesa in senso atecnico, ossia quale volontà del legislatore di non assoggettare ad alcuna forma di imposizione, diretta o indiretta, sia gli atti e i contratti che l’Amministrazione dello Stato deve compiere in esecuzione della Convenzione con l’Istituto Universitario Europeo, sia gli acquisti di materiali effettuati per i fini ufficiali dell’Istituto (cfr. risoluzione 9 ottobre 2013, n. 63/E).

Si ritiene pertanto che tale esenzione sia piuttosto da intendersi quale regime di *“non imponibilità IVA ex articolo 13 della legge n. 920 del 1972”* che ovviamente non fa venir meno in capo al fornitore del Governo della Repubblica italiana o dell’IUE il diritto alla detrazione dell’IVA.

Si tratta, in altri termini, di un regime di non imponibilità IVA previsto da una norma *ad hoc* e dunque speciale, che in quanto tale non può essere confuso con quello disciplinato dall'articolo 72 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Tale ultima disposizione normativa considera non imponibili, equiparandole a quelle di cui agli articoli 8, 8-*bis* e 9 del medesimo d.P.R., una serie tassativa di operazioni aventi ad oggetto cessioni di beni e prestazioni di servizi a favore di soggetti analiticamente individuati. L'agevolazione da essa prevista, pertanto, non può essere estesa in via interpretativa ad altre operazioni e/o fattispecie.

Peraltro, l'articolo 72 in commento, tra i destinatari del regime di non imponibilità, contempla anche l'IUE, ma esclusivamente per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate direttamente nei suoi confronti e dunque fatturate direttamente all'Istituto [cfr. articolo 72, comma 1, lettera *e*), del d.P.R. n. 633 del 1972].

Non rientrando nel citato articolo 72, le operazioni che beneficiano del regime di non imponibilità disposto dall'articolo 13 della legge n. 920 del 1972 non possono neanche essere equiparate a quelle che danno diritto al plafond nonché a quelle che agevolano il fornitore dell'esportatore abituale.

Con riferimento dunque allo specifico quesito oggetto del presente interpello, si ritiene che l'articolo 13 della legge n. 920 del 1972 preveda un regime di non imponibilità IVA applicabile esclusivamente ai rapporti tra la Società e il MIT, disciplinati dal contratto di appalto, che non preclude il diritto alla detrazione da parte dell'Istante, in quanto pone in essere un'operazione oggettivamente imponibile, ma soggettivamente esclusa in forza di una disposizione normativa speciale *ad hoc*.

In merito ai contratti di subappalto che l'Istante dichiara di aver stipulato per l'esecuzione dei lavori oggetto del suddetto contratto di appalto, si osserva che sono state allegate all'istanza di interpello le sole comunicazioni effettuate dal Contribuente ai sensi dell'articolo 105, comma 2, del decreto legislativo 18

aprile 2016, n. 50 (in seguito, “articolo 105”) dalle quali è possibile desumere che i contratti ai quali si riferiscono non possono essere considerati subappalti ai sensi della disposizione normativa appena richiamata, circostanza che farebbe venir meno l’obbligo per il MIT, al ricorrere di determinate condizioni, di pagare direttamente il corrispettivo al subappaltatore così come previsto dall’articolo 8 del contratto di appalto principale.

Committente dei lavori oggetto dei sub-contratti in commento infatti è sempre la Società e non il MIT, né tantomeno l’IUE.

Per quanto in precedenza chiarito, tali contratti non possono, pertanto, beneficiare dello speciale regime di non imponibilità previsto dall’articolo 13 della legge n. 920 del 1972, che non consente nessun effetto c.d. a cascata sui fornitori del Contribuente.

Tali atti sono soggetti alla disciplina IVA ordinariamente applicabile in base alla tipologia e all’oggetto del contratto stipulato. A titolo esemplificativo, si ricorda che se prevedono la fornitura con posa in opera di beni a favore della Società, tali operazioni non possono essere fatturate dal fornitore in regime di *reverse charge* in quanto qualificabili come cessioni di beni non come prestazioni di servizi (cfr. circolari 29 dicembre 2006, n. 37/E, 27 marzo 2017, n. 14/E e 22 dicembre 2015, n. 37/E).

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)