



Direzione Centrale  
Normativa e Contenzioso

---

Roma, 16 febbraio 2005

**OGGETTO:** *Istanza di Interpello - IVA – Contributi erogati nell’ambito di convenzioni aventi ad oggetto la costruzione e la gestione di strutture ospedaliere - Xz S.p.A.*

*Quesito*

La Xz S.p.A. (di seguito “la Società”) ha chiesto delucidazioni circa il corretto trattamento, ai fini Iva, applicabile ai contributi di cui all’articolo 19, comma 2, della legge 11 febbraio 1994, n. 109 (cosiddetta legge “Merloni”) ricevuti in qualità di concessionaria, incaricata, nella fattispecie, della realizzazione di un complesso ospedaliero.

La Società, esercente, tra le altre, l’attività di “*gestione globale, ivi compresa l’assistenza tecnica, di complessi immobiliari e assimilabili pubblici e privati*” quali, a titolo esemplificativo e non esaustivo, i complessi ospedalieri, nonché svolgente servizi immobiliari e attività di “*costruzione e manutenzione degli edifici*”, è intenzionata a sottoscrivere con l’ASL di ..... una convenzione ai sensi dell’articolo 37-bis della sopra citata legge Merloni, avente ad oggetto la progettazione, costruzione e gestione di un’opera ospedaliera localizzata a.....

Nell’ambito di tale convenzione, la Società si impegna:

- a progettare e realizzare l’opera ospedaliera;
- a gestire i relativi servizi “*non medicali*”, “*medicali*” e “*commerciali*”.

A fronte di queste attività, la Società riceverà dall'ASL - come stabilito dagli articoli 23, 24 e 25 della bozza di convenzione allegata alla presente istanza - un compenso così articolato:

- a) un “*contributo a fondo perduto*” concesso ai sensi dell'articolo 19, comma 2, della legge n. 109 del 1994, costituito:
  - 1) da un trasferimento monetario a valere sui fondi *ex* articolo 20 della legge 11 marzo 1988, n. 67;
  - 2) da un trasferimento di euro 20.053.000 derivante dalla cessione a terzi di alcuni beni immobili dell'ASL;
  - 3) dal trasferimento a favore della Società della proprietà di altri beni immobili dell'ASL, per un valore di euro 1.347.000;
- b) un importo annuale così ripartito:
  - 1) 3.175.000 euro (più Iva) come “*canone di disponibilità*” per l'utilizzo dell'opera ospedaliera;
  - 2) 24.624.309 euro (più Iva) come “*corrispettivo per i servizi non medicali*”;
  - 3) 7.477.000 euro (più Iva) come “*corrispettivo per i servizi medicali*”.

Con riferimento a detti compensi corrisposti dall'ASL alla Società, è stato chiesto di precisare se il “*contributo a fondo perduto*” di cui alla precedente lettera a) ricada nell'ambito applicativo della disciplina dell'Iva e, in caso affermativo, di precisare l'aliquota d'imposta da applicare.

#### *Soluzione prospettata dal contribuente*

La società intende considerare il “*contributo a fondo perduto*” in esame, come il corrispettivo di un servizio da assoggettare ad Iva ai sensi dell'articolo 3, del D.P.R. n. 633 del 1972 con aliquota ridotta del 10 per cento ai sensi del punto n.127-*quinquies*), della Tabella A, Parte III, allegata al medesimo decreto.

### *Parere della Direzione Centrale*

In linea generale, come precisato con la risoluzione n. 183/E dell'11 giugno 2002, un contributo assume rilevanza ai fini Iva se erogato a fronte di un'obbligazione di dare, fare, non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive.

In altri termini, il contributo assume natura onerosa e configura un'operazione rilevante agli effetti dell'Iva quando tra le parti intercorre un rapporto giuridico sinallagmatico nel quale il contributo ricevuto dal beneficiario costituisce il compenso per il servizio effettuato o per il bene ceduto.

Di contro, l'esclusione dal campo d'applicazione dell'Iva si configura ogni qual volta il soggetto che riceve il contributo non diventa obbligato a dare, fare, non fare o permettere alcunché in controprestazione. Così, in generale, i contributi a fondo perduto, ossia quelli versati non in contropartita di una prestazione di servizi o di una cessione di beni, non sono soggetti ad imposta.

Al fine di accertare se il contributo di cui trattasi costituisca corrispettivo per prestazioni di servizi, ovvero si configuri come mera elargizione di somme di denaro per il perseguimento di obiettivi di carattere generale, occorre fare riferimento al concreto assetto degli interessi perseguiti dai soggetti che intervengono nella descritta fattispecie.

Nel caso di specie, tra la Società concessionaria e l'ASL concedente, è in previsione la sottoscrizione di una convenzione nell'ambito della quale sono previste tre differenti modalità di intervento finanziario da parte dell'ASL.

#### ***1) Contributo a fondo perduto erogato dall'ASL***

Dall'esame della bozza di convenzione emerge che il contributo a fondo perduto è corrisposto a fronte di una specifica obbligazione, contrattualmente assunta dalla Società, rappresentata dalla realizzazione dell'opera ospedaliera.

La Società e l'ASL, infatti, si assumono degli impegni reciproci, diretti da un lato alla realizzazione dell'opera e, dall'altro, al finanziamento del costo necessario per l'ottenimento dell'opera stessa.

Il contributo in esame, infatti, come si evince dall'articolo 24 della bozza di convenzione, è erogato in relazione agli stati di avanzamento dei lavori e, pertanto, è direttamente correlato all'attività svolta dalla Società e finalizzata alla realizzazione della struttura ospedaliera.

Ne deriva che, verificata la sussistenza di un rapporto giuridico, avente natura sinallagmatica, tra le parti, l'attività (realizzazione della struttura ospedaliera) resa dalla Società costituisce una prestazione di servizi da assoggettare regolarmente ad imposta.

Considerato, infine, che detta prestazione riguarda la realizzazione di "attrezzature sanitarie", contemplate dall'articolo 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, si è in presenza di un servizio relativo ad un'opera di urbanizzazione secondaria di cui al punto n. 127-*quinquies*) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e come tale soggetta all'aliquota del 10 per cento ai sensi del successivo punto n. 127-*septies*) della medesima Tabella.

#### ***II) Trasferimento a terzi degli immobili di proprietà dell'ASL***

Nell'ipotesi in cui l'ASL trasferisca a terzi beni immobili di proprietà al fine di reperire i finanziamenti da erogare alla Società come "contributo a fondo perduto", si ritiene che il corrispettivo di tali dismissioni, oggetto di successiva retrocessione alla Società, costituisca parte integrante del prezzo pagato dall'ASL a quest'ultima in relazione al servizio dalla stessa reso ed è, pertanto, da assoggettare ad imposta secondo le stesse modalità di cui al paragrafo **I**).

#### ***III) Trasferimento alla Società degli immobili di proprietà dell'ASL***

Ad analoghe conclusioni si perviene anche nell'ipotesi in cui l'ASL trasferisca direttamente alla Società la proprietà di alcuni immobili al fine di finanziare il predetto "contributo a fondo perduto".

Tale trasferimento, più precisamente, costituisce un pagamento in natura da assoggettare all'imposta sul valore aggiunto:

- in via separata rispetto alla prestazione (realizzazione del complesso ospedaliero) cui si riferisce, ai sensi dell'articolo 11, primo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, ed
- in base al valore normale dei beni che formano oggetto del trasferimento, ai sensi dell'articolo 13, secondo comma, lettera d), del D.P.R. n. 633 del 1972.