



Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso

Roma, 26 settembre 2005

Oggetto: Istanza di Interpello– Articolo 6, comma 1, lettera *c-bis*) DPR 29/09/1973, n. 601 – Riduzione aliquota IRES al 50 per cento – YY

Quesito

L' YY è un'azienda speciale pluriservizi del Comune di, costituita nella forma di ente pubblico economico dotato di personalità giuridica di cui agli artt. 113 e ss. del d.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL).

Tale ente è soggetto passivo IRES a norma dell'articolo 73, comma 1, lettera b), del TUIR.

L'attività esercitata dall'azienda consiste in prevalenza *"nell'amministrazione, gestione, manutenzione, costruzione e ristrutturazione degli immobili di proprietà del Comune di, oltre alla gestione degli interventi programmatori ed attuativi di competenza comunale nel settore dell'edilizia abitativa e degli interventi di recupero edilizio ed urbanistico"*.

Ciò posto, è stato chiesto il parere della scrivente circa l'applicabilità , con riferimento all'YY, della disciplina fiscale agevolativa contenuta nell'articolo 6, comma 1, lettera *c-bis*), del D.P.R. 29.9.1973, n. 601, che prevede la riduzione dell'imposta al 50%.

Alla luce delle similitudini oggettive tra l'attività svolta dall'YY e quella svolta dalle ZZ (ex XX), ed inoltre del parere reso alla stessa dalla scrivente il sulla medesima materia, l'istante chiede se sia possibile essere equiparata all'ZZ e, come tale, beneficiare dell'aliquota IRES ridotta al 50 per cento in applicazione del citato articolo 6, comma 1, lettera c-bis) del DPR n. 601 del 1973.

Soluzione prospettata dal contribuente

Secondo l'interpellante, la previsione normativa sopra richiamata sarebbe estesa a tutti i soggetti che hanno le stesse caratteristiche e funzioni degli ex XX, cioè delle ZZ, e quindi anche all'YY.

A sostegno della tesi si afferma che l'YY rientrerebbe, in quanto ente pubblico economico equiparato a un'ZZ, tra i soggetti cui è applicabile l'aliquota ridotta. In proposito si evidenzia un passaggio della citata nota emanata dalla scrivente in cui si afferma che l'agevolazione compete a quei *“soggetti che oltre a perseguire gli stessi fini istituzionali degli XX siano assimilati a questi ultimi anche per status, ossia rientrino tra gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali di cui all'attuale articolo 73, comma 1, lettera b) del TUIR”*.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'articolo 6, comma 1 del DPR 29 settembre 1973, n. 601, prevede che l'imposta sul reddito delle persone giuridiche (ora IRES) è ridotta alla metà nei confronti dei seguenti soggetti:

- a) enti e istituti di assistenza sociale, società di mutuo soccorso, enti ospedalieri, enti di assistenza e beneficenza;
- b) istituti di istruzione e istituti di studio e sperimentazione di interesse generale che non hanno fine di lucro, corpi scientifici, accademie,

fondazioni e associazioni storiche, letterarie, scientifiche, di esperienze e ricerche aventi scopi esclusivamente culturali;

c) enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione.

c-bis) istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, e loro consorzi.

Al riguardo, a conferma di quanto già affermato nella nota, si osserva che l'espressione "*comunque denominati*" fa riferimento a quei soggetti che, pur assumendo denominazioni differenti, devono:

- perseguire, in via esclusiva, i medesimi compiti istituzionali degli Istituti autonomi per le case popolari,
- avere la medesima forma giuridica degli XX,
- essere assimilati a questi ultimi anche per *status*, ossia rientrare tra gli "*enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali*" di cui all'attuale articolo 73, comma 1, lettera *b*) del TUIR, e che, inoltre, rappresentino enti strumentali degli enti territoriali da cui promanano.

Con riguardo al caso prospettato dall'istante si rileva che la stessa, nell'attuale forma giuridica di azienda speciale, pur rientrando tra i soggetti di cui alla lettera *b*), dell'articolo 73, comma 1, del TUIR, non può essere considerato un soggetto differente da una società di capitali di diritto privato, né può essere assimilato ad un ente strumentale del Comune.

Le aziende speciali, quali l'YY (e le stesse ZZ), hanno natura giuridica diversa rispetto a quella degli XX, perché svolgono un'attività che ha propria rilevanza commerciale in posizione di terzietà rispetto all'Ente territoriale. Gli XX, invece, quali enti strumentali delle Regioni o delle Province, ne rappresentano una *longa manus* la cui soggettività passiva non è distinguibile da quella dell'ente territoriale.

Sulla natura giuridica delle aziende speciali (tra cui anche le ZZ), l'orientamento giurisprudenziale e di prassi è nel senso di ritenere che tali soggetti, diversamente dagli "enti strumentali" (tipo gli XX e le aziende municipalizzate), pur essendo riconducibili alla medesima categoria di "Enti pubblici economici", sono sostanzialmente diversi.

Le aziende speciali, infatti, non svolgono una funzione di diritto pubblico che è riservata al solo ente territoriale, ma rappresentano uno strumento di gestione di un servizio pubblico di competenza, che esse rendono non già come organo proprio dell'ente ma in forza di un rapporto contrattuale con quest'ultimo.

In altre parole, le aziende speciali operando come una qualsiasi impresa commerciale, sono a tutti gli effetti soggetti passivi d'imposta distinti dall'ente locale e sono sottoposte, come tali, al regime tipico delle società di diritto privato di cui alla lettera a) dell'articolo 73, comma 1, del TUIR [cfr. sentenza Corte di Cassazione del 15 aprile 2005, n. 7906, sentenza Commissione Tributaria Provinciale Rovigo del 25 marzo 1998, n. 78, ed inoltre, circolare n. 148/E del 2000, par. 7.3.1, e risoluzione n. 160/E del 2003].

In conclusione, si ribadisce che all'azienda istante non può essere applicato il disposto di cui all'articolo 6, comma 1, lettera *c-bis*, del DPR n. 601 del 1973, il quale è previsto esclusivamente per gli XX e non anche per le aziende speciali.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza d'interpello presentata alla Direzione regionale del, è resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.