Agenzia Entrate

Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma,

REGIONE DEL VENETO - GIUNTA REGIONALE
STRUTTURA DI PROGETTO
SUPERSTRADA PEDEMONTANA VENETA

Data di arrivo	09/04/2018
Data registraz.	09 APR. 2018
Prot. N.	130883/78.00.09
Indice classificazione C 101.01.1	Pratica / Fascicolo

Alla Regione Veneto
Via Dorsoduro 3901
30123 Venezia (VE)

e, p.c. Alla Direzione Regionale del Veneto
VENEZIA

***OGGETTO*: Interpello n. 954 - 1348/2017 – Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. – IVA – Trattamento da riservare alle tariffe per l'accesso alla Superstrada Pedemontana Veneta s.r.l. e relativo esercizio del diritto di detrazione dell'imposta pagata al concessionario. Regione Veneto. Codice fiscale 80007580279 – Partita IVA 02392630279.**

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Regione Veneto (di seguito la Regione) ha rappresentato di aver affidato in concessione alla società "Superstrada Pedemontana Veneta S.r.l" (nel prosieguo Concessionario) la progettazione, la costruzione e l'esercizio della Superstrada a pedaggio Pedemontana Veneta (di seguito SPV). La concessione è stata affidata ai sensi del codice dei contratti pubblici (già D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163, come sostituito dal D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 50) e avrà una durata di 39 anni dalla data di entrata in esercizio della SPV. La convenzione relativa alla concessione è stata stipulata in data 21 ottobre 2009 (Convenzione originaria) da un commissario delegato nominato, con Ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri, per l'emergenza determinatasi nel settore traffico e della mobilità nell'area interessata dalla realizzazione della SPV.

Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Coordinamento normativo – Via Cristoforo Colombo, 426 C/D - 00145 Roma - Tel. 0650543656 – fax0650765407 – E-mail: dc.coordinamentonormativo@agenziaentrate.it

La Regione ha fatto presente che, allo stato, il Concessionario non è riuscito a ottenere il finanziamento necessario per la realizzazione della SPV soprattutto a causa delle stime di traffico - ritenute attualmente troppo elevate - poste a base del piano economico finanziario (PEF) allegato all'Atto Aggiuntivo e della grandezza delle risorse necessarie al riequilibrio finanziario del medesimo PEF, a carico della Regione.

Pertanto, in tale situazione il Concessionario non è in grado di proseguire i lavori di completamento dell'opera.

La Regione e il Concessionario, quindi, attraverso la stipula del terzo Atto Aggiuntivo, intendono adeguare la concessione alla nuova situazione, al fine di evitare importanti perdite in capo alla medesima Regione.

Detto adeguamento, secondo quanto esposto dalla Regione, prevede, tra le altre misure, che le tariffe per il transito sulla SPV, siano attribuite dagli utenti direttamente in capo alla Regione invece che al Concessionario, il quale svolgerà l'incarico di incassare le medesime tariffe, nella sua qualità di mandatario con rappresentanza della stessa Regione, senza il riconoscimento di alcun aggio. I soli ricavi attribuiti al Concessionario deriveranno da transiti eccezionali e consisteranno nell'indennizzo stabilito dal Nuovo codice della strada (D.Lgs. n. 285 del 1992).

In relazione a quanto sopra rappresentato, l'ente interpellante ha chiesto di conoscere il trattamento fiscale, agli effetti dell'IVA, applicabile alle tariffe attribuite per l'accesso alla SPV da parte degli utenti e, in particolare, viene richiesto se la stessa nell'incassare dette tariffe acquisisca il requisito soggettivo d'imposta e possa esercitare il relativo diritto alla detrazione dell'imposta assolta e pagata in relazione al canone e al contributo versato al Concessionario.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'INTERPELLANTE

La Regione ritiene che la messa a disposizione della SPV possa costituire una propria attività economica e quindi possa rientrare nell'ambito applicativo dell'IVA, per cui le tariffe andrebbero assoggettate al tributo nella misura ordinaria del 22 per cento. Conseguentemente, la Regione potrebbe esercitare, ai sensi dell'articolo 19-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, il diritto alla detrazione dell'imposta assolta in relazione al pagamento del canone e del contributo al concessionario e tale detrazione potrà essere fatta valere anche per quella parte di contributo già corrisposto a partire dalla stipula della concessione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si fa preliminarmente presente che, in merito al trattamento IVA applicabile all'attività di messa a disposizione di infrastrutture stradali dietro il pagamento di un pedaggio, si è più volte espressa la Corte di Giustizia UE (cfr. sentenze nn. 358/97, C-359/97, C-408/97, C-260/98, C-276/97 del 2000). In particolare, la Corte ha statuito che costituisce violazione degli articoli 2 e 9 della direttiva n. 2006/112/CE (già articoli 2 e 4 della Sesta Direttiva) il non assoggettamento ad IVA dei pedaggi riscossi per l'uso delle strade e dei ponti quando la messa a disposizione delle infrastrutture venga effettuato da soggetti privati. Detta attività consiste più precisamente nella messa a disposizione di un bene infrastrutturale (strada, ponte) dietro il pagamento di un pedaggio (tariffa). Si tratta, in tal caso, di una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso poiché implica l'esistenza di un nesso diretto fra il servizio prestato e il corrispettivo ricevuto che dipende, in particolare, dalla categoria del veicolo e dalla distanza percorsa.

Quando la medesima attività viene effettuata da un ente pubblico - considerato che la stessa non rientra nell'elenco delle attività in ogni caso aventi natura commerciale di cui all'allegato I della richiamata Direttiva n.

2006/112/CE e di cui all'articolo 4, comma 5 del d.P.R. n. 633 del 1972 - è necessario verificare se ricorrono i presupposti di cui all'articolo 13 paragrafo 1 della medesima direttiva.

Detta disposizione unionale prevede che ai soli enti pubblici (Stato, regioni, province, comuni e altri) possa applicarsi una deroga al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo. Viene infatti stabilito che detti soggetti non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando percepiscono, in relazione a dette attività od operazioni, diritti, canoni, contributi. Tuttavia, allorchè gli stessi enti esercitino dette attività devono essere considerati soggetti passivi quando il loro non assoggettamento potrebbe provocare distorsioni di concorrenza di una certa rilevanza.

Relativamente al concetto di "pubblica autorità" la giurisprudenza della Corte di Giustizia UE ha avuto modo di interpretare e di precisare che è necessario verificare se le attività siano rese dagli enti pubblici nell'ambito del regime giuridico loro proprio, oppure se le stesse vengano svolte in base al regime cui sono sottoposti gli operatori economici privati e per definire la condizione di "pubblica autorità" non sia possibile fondarsi sullo scopo né tantomeno l'oggetto della stessa, ma saranno le modalità di esercizio dell'attività a consentire di determinare la portata del non assoggettamento dei predetti enti (cfr. Sentenza cause riuniti 231/87 e 129/88 del 17 ottobre 1989).

In sostanza, l'analisi relativa alle modalità di svolgimento dell'attività riguarda, in concreto, il rapporto fra l'ente pubblico e il soggetto con il quale detto ente opera, al fine di verificare se lo stesso rapporto sia caratterizzato dall'esercizio di poteri di natura autoritativa o si svolga su base sostanzialmente pattizia, attraverso una disciplina che individui, in via bilaterale, le reciproche posizioni soggettive (cfr. risoluzioni n. 348/E del 2008 e 122/E del 2009).

Nella fattispecie prospettata, la Regione ha affidato la gestione della SPV (unitamente alla progettazione e costruzione) al Concessionario privato sulla base

di un rapporto di natura privatistica-convenzionale in base al quale, originariamente, le tariffe da pedaggio avrebbero dovute essere riscosse dallo stesso Concessionario in quanto rientranti tra le modalità di remunerazione previste per esso (insieme al contributo pubblico fisso e al canone di disponibilità).

Successivamente le difficoltà di reperimento incontrate dal Concessionario sul mercato del credito, hanno determinato l'impossibilità di proseguire nel completamento dell'opera e, nel contempo, hanno determinato l'adeguamento del testo convenzionale nell'ambito del quale - tra le varie misure adottate - si è ritenuto di attribuire la spettanza dei ricavi tariffari alla Regione.

Per cui, affinchè si addivenga al completamento dell'opera che ha indotto le parti a modificare la convenzione originaria, la Regione diventa la beneficiaria della tariffa dovuta dagli utenti per la messa a disposizione della SPV, tariffa che verrà riscossa - su apposito mandato all'incasso - dal Concessionario.

In merito alle modalità con cui risulta effettuata l'attività da parte dell'istante, si ritiene che l'intero assetto dei rapporti tra la Regione e il Concessionario sia regolato sulla base di un negozio avente natura privatistica.

Quindi, pur in considerazione dell'indubbio interesse pubblico, la Regione nel permettere la fruizione agli utenti dell'infrastruttura stradale non esercita attività di pubblica autorità e, quindi, al fine di stabilire se la tariffa (pedaggio) debba o meno essere assoggettata ad IVA è necessario stabilire se la stessa sia o meno riscossa nell'ambito di un'attività economica.

Al riguardo, la messa a disposizione di un'infrastruttura stradale integra il concetto di "attività economica", ai sensi del citato articolo 9 della Direttiva n. 2006/112/CE nella misura in cui lo sfruttamento di un bene (strada) sia diretto a ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità, implicando un'apposita organizzazione di mezzi e risorse funzionali a detto scopo. Quest'ultima condizione è necessaria al fine di qualificare la medesima operazione quale "attività d'impresa", ai sensi del citato articolo 4, del d.P.R. n. 633 del 1972.

Inoltre, come in precedenza accennato, la Corte di Giustizia UE (cfr. sentenza C-359/97 del 12 settembre 2000) considera la messa a disposizione di strade a fronte del pagamento di un pedaggio, quale prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso in quanto presuppone l'esistenza di un nesso diretto e necessario fra il servizio prestato e il corrispettivo ricevuto che dipende, in particolare, dalla categoria di veicolo e dalla distanza percorsa.

Pertanto, nel caso di specie, realizzandosi entrambi i presupposti impositivi (soggettivo e oggettivo) la Regione - nella misura in cui riscuote direttamente i proventi dei pedaggi per la messa a disposizione degli utenti dell'infrastruttura stradale (SPA) - acquisisce la soggettività passiva agli effetti dell'IVA.

Ciò comporta, in sostanza, che l'istante potrà esercitare il diritto alla detrazione dal momento in cui diviene soggetto passivo, requisito quest'ultimo che - insieme all'esigibilità e inerenza - rappresenta uno dei presupposti sostanziali per esercitare il predetto diritto. Detto momento, da quanto si desume dal terzo atto aggiuntivo, sorge successivamente alla stipula dello stesso (29 maggio 2017). Infatti l'articolo 8, prevede espressamente che i pedaggi per la messa a disposizione dell'infrastruttura stradale siano di esclusiva competenza del concedente e costituiscono una sua entrata patrimoniale. Tali pedaggi dovranno essere assoggettati ad IVA dalla Regione per i motivi sopra menzionati e nella misura ordinaria.

Più precisamente, la Regione potrà esercitare, ai sensi dell'articolo 19, comma 1, del DPR 633/1972, il diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi effettuati ed inerenti la propria attività, ma solo per gli acquisti successivi alla stipula del predetto terzo atto aggiuntivo. Viceversa, lo stesso diritto non può essere esercitato per l'imposta assolta sui contributi versati al concessionario a partire dalla stipula della concessione (2009) e fino alla data di stipula del terzo atto aggiuntivo, in considerazione della circostanza che l'ente interpellante non agiva a quell'epoca in veste di soggetto passivo.

Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Coordinamento normativo – Via Cristoforo Colombo, 426 C/D – 00145 Roma Tel. 0650543656 – fax0650765407 – E-mail: dc.coordinamentonormativo@agenziaentrate.it

IL DIRETTORE CENTRALE

Annibale Dodero

(firmato digitalmente)

Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Coordinamento normativo – Via Cristoforo Colombo, 426 C/D – 00145 Roma Tel. 0650543656 – fax0650765407 – E-mail: dc.coordinamentonormativo@agenziaentrate.it