

RISOLUZIONE N. 51/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 11 giugno 2010

OGGETTO: Interpello – art. 28, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600

QUESITO

La Regione ... eroga aiuti cofinanziati da Fondi strutturali nell'ambito degli obiettivi di programmazione previsti dal regolamento (CE) n. 1083/2006, applicabile al periodo 2007-2013.

La Regione fa presente che l'articolo 28, secondo comma, del DPR n. 600 del 1973, prevede l'applicazione della ritenuta d'acconto del 4% sui contributi erogati a imprese con esclusione di quelli destinati all'acquisto di beni strumentali.

Al riguardo la Regione evidenzia che l'Agenzia delle entrate, con risoluzione n. 108/E del 4 agosto 2004, adottata in vigore del regolamento (CE) n. 1260/1999, ha affermato l'applicabilità della predetta ritenuta d'acconto anche nel caso di aiuti di Stato nell'ambito di programmi comunitari, ma limitatamente alla parte di cofinanziamento regionale e statale, escludendo, quindi, la sola quota di stanziamento dell'Unione europea.

Ciò premesso, la Regione chiede di conoscere se l'orientamento espresso nella citata risoluzione sia ancora attuale, posto che il regolamento (CE) n. 1260/1999 è stato espressamente abrogato dal 1° gennaio 2007 per effetto dell'entrata in vigore del regolamento (CE) n. 1083/2006 del Consiglio dell'11 luglio 2006.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Regione ritiene che l'orientamento espresso con la risoluzione n. 108/E del 4 agosto 2004, pur condivisibile in relazione al regolamento (CE) n. 1260/1999, non sia più applicabile nel mutato contesto normativo derivante dall'entrata in vigore del regolamento (CE) n. 1083/2006.

L'articolo 80 del regolamento (CE) n. 1083/2006 sancisce, infatti, il principio dell'integrità dei pagamenti - secondo cui i beneficiari devono ricevere l'importo totale del contributo senza alcuna "*detrazione o trattenuta*" - e lo riferisce all'importo totale del contributo pubblico, e non soltanto all'importo corrispondente alla partecipazione dei Fondi comunitari, come, invece, risultava dall'articolo 32 del previgente regolamento (CE) n. 1260/1999.

Coerentemente con la definizione di "*spesa pubblica*", fornita al paragrafo 5 dell'articolo 2 del regolamento (CE) n. 1083/2006, la Regione ritiene che l'espressione "*contributo pubblico*" debba intendersi riferita a tutti i fondi di natura pubblica, erogati nell'ambito dei Fondi strutturali e del Fondo di coesione, senza distinguere tra contributi di provenienza comunitaria e contributi di cofinanziamento provenienti dal bilancio dello Stato e degli altri enti pubblici territoriali.

La Regione osserva altresì che il principio dell'integrità dei pagamenti è ribadito anche dalla sentenza del 25 ottobre 2007 (C 427/05) della Corte di Giustizia delle Comunità Europee.

In base alle considerazioni svolte, la Regione ritiene che la ritenuta di cui all'articolo 28, secondo comma, del DPR n. 600 del 1973, non debba essere applicata né sui fondi di provenienza comunitaria, né sui contributi di cofinanziamento regionale e/o statale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito posto dalla Regione ... concerne l'applicazione della ritenuta prevista dall'articolo 28, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sui contributi di cui al regolamento (CE)

n. 1083/2006 del Consiglio dell'11 luglio 2006, recante *“Disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo e sul Fondo di coesione e che abroga il Regolamento (CE) n. 1260/1999”*.

Il citato articolo 28, secondo comma, del DPR n. 600 del 1973, prevede che *“Le regioni, le province, i comuni, gli altri enti pubblici e privati devono operare una ritenuta del quattro per cento a titolo di acconto delle imposte indicate nel comma precedente [imposta sul reddito delle persone fisiche e imposta sul reddito delle società], con obbligo di rivalsa sull'ammontare dei contributi corrisposti ad imprese, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali”*.

Per effetto del rinvio operato dal successivo articolo 29, quinto comma, del medesimo DPR, anche le amministrazioni dello Stato, comprese quelle con ordinamento autonomo, sono obbligate a effettuare la ritenuta del quattro per cento all'atto del pagamento dei predetti contributi.

Ciò premesso, si evidenzia che, con specifico riguardo ai contributi assoggettati alle norme del regolamento (CE) n. 1083/2006, trova applicazione l'articolo 80 (rubricato *“Integrità dei pagamenti ai beneficiari”*), secondo cui *“Gli Stati membri si accertano che gli organismi responsabili dei pagamenti assicurino che i beneficiari ricevano l'importo totale del contributo pubblico entro il più breve termine e nella sua integrità”* (primo periodo).

Per quanto concerne la nozione di *“contributo pubblico”* costituisce utile riferimento, ai fini che in questa sede interessano, l'articolo 2, paragrafo 5, del medesimo regolamento (CE) n. 1083/2006, che definisce la *“spesa pubblica”* qualificandola come *“qualsiasi contributo pubblico al finanziamento di operazioni proveniente dal bilancio dello Stato, degli enti pubblici territoriali, delle Comunità europee nell'ambito dei Fondi strutturali e del Fondo di coesione e ogni spesa assimilabile. È considerato spesa assimilabile ad una spesa pubblica qualsiasi contributo al finanziamento di operazioni proveniente dal bilancio di organismi di diritto pubblico o di associazioni di uno o più enti pubblici territoriali o di organismi di diritto pubblico ai sensi della direttiva*

2004/18/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 31 marzo 2004, relativa al coordinamento delle procedure di aggiudicazione degli appalti pubblici di lavori, di forniture e di servizi”.

Come emerge dal tenore letterale delle norme riportate, il principio di integrità dei pagamenti è riferibile non solo ai contributi provenienti dal bilancio dell’Unione europea, ma anche ai contributi di cofinanziamento provenienti dallo Stato, dagli enti pubblici territoriali e, più in generale, dagli enti riconducibili alla riportata definizione; ne consegue che il principio di cui trattasi risulta avere un ambito di operatività più ampio rispetto a quello delineato dall’articolo 32 del previgente regolamento (CE) n. 1260/1999, che circoscriveva l’applicazione del principio di “integrità” unicamente agli “importi corrispondenti alla partecipazione dei Fondi a cui hanno diritto”.

Sempre in relazione al principio di integrità dei pagamenti, il citato articolo 80 regolamento (CE) n. 1083/2006 specifica ulteriormente che “*Non si applica nessuna detrazione o trattenuta né alcun onere specifico o di altro genere con effetto equivalente che porti alla riduzione di detti importi per i beneficiari*” (secondo periodo).

La formulazione è analoga a quella dell’articolo 21, comma 3, secondo periodo, del Regolamento CEE n. 4253/88 (abrogato dall’articolo 54 del regolamento CE n. 1260/1999), come modificato dal Regolamento CEE n. 2892/93, secondo cui “*I pagamenti ai beneficiari finali devono essere effettuati senza alcuna detrazione o trattenuta che possa ridurre l'importo dell'aiuto finanziario al quale essi hanno diritto*”.

Con sentenza del 25 ottobre 2007 (C 427/05), la Corte di giustizia, sollecitata da un rinvio pregiudiziale (ord. n. 17 del 19/11/05 della CTR di Genova; ord. n. 5643 del 15 marzo 2006 della Corte di Cassazione), ha ritenuto la predetta disposizione compatibile con l’inclusione dei contributi versati dai Fondi strutturali comunitari nel reddito imponibile.

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 2082 del 30 gennaio 2008, ha recepito tale orientamento interpretativo, evidenziando che “*Il giudice*

comunitario, premesso che «l'imposizione prevista dal D.P.R. n. 917/86 è indipendente dall'esistenza dell'importo dei contributi comunitari versati alla Porto Antico» e «non corrisponde ad un prelievo specificamente connesso al contributo finanziario di cui ha beneficiato tale società, ma si applica a tutti i redditi di quest'ultima», ha dunque concluso nel senso che la norma comunitaria, diversamente da quanto ritenuto dal giudice tributario, «non osta ad una disciplina tributaria nazionale, quale l'art. 55, n. 3, lett. b), del decreto presidenziale n. 917/86 [attuale articolo 88, comma 3, lett. b) del TUIR] che include i contributi versati dai Fondi comunitari nella determinazione del reddito imponibile»».

In base alle norme richiamate e alle considerazioni esposte, si ritiene che la Regione non debba applicare la ritenuta prescritta dal secondo comma dell'articolo 28 del DPR n. 600 del 1973 sui contributi di cofinanziamento assoggettati alle norme del regolamento (CE) n. 1083/2006 erogati alle imprese, in quanto l'articolo 80 del citato regolamento non consente l'applicazione di una “trattenuta” specificamente connessa al contributo pubblico pagato ai beneficiari.

Rimane fermo che i contributi medesimi, ancorché non soggetti a ritenuta, concorrono alla determinazione del reddito imponibile delle imprese beneficiarie in applicazione delle ordinarie regole del TUIR.

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

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