

Risposta n. 748/2021

OGGETTO: Articolo 10-bis del decreto legge n. 137 del 2020. Contributi previsti dall'articolo 233, comma 3, del decreto legge n. 34 del 2020.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA S.A.S. di TIZIO - Impresa sociale (di seguito "la società" o "l'istante")
rappresenta quanto segue.

L'istante è un'impresa sociale che svolge attività di scuola paritaria dell'infanzia e servizi aggiuntivi, quali ludoteca e centro polifunzionale area minori.

La società chiede chiarimenti riguardo al regime fiscale da applicare ai contributi previsti dall'articolo 233, comma 3, del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34, recante «Misure di sostegno economico all'istruzione paritaria fino ai sedici anni e al sistema integrato da zero a sei anni».

Il decreto ministeriale 8 settembre 2020, n. 119, in attuazione del su menzionato articolo 233, comma 3, del decreto legge n. 34 del 2020, destina ai gestori dei servizi educativi per l'infanzia e delle scuole dell'infanzia paritarie un contributo di 165 milioni a titolo di sostegno economico in relazione al ridotto/mancato versamento delle rette durante la pandemia Covid-19.

Nel corso dell'anno 2020 la società istante ha percepito dal MIUR un sostegno economico sotto forma di contributo, in relazione alla riduzione o al mancato versamento delle rette annuali da 0 a 3 anni e da 3 a 6 anni.

In particolare, l'istante chiede se i contributi di cui alla disposizione citata siano da assoggettare, in fase di erogazione, a ritenuta alla fonte a titolo di acconto Irpef e, pertanto, imponibili nei confronti dei percettori ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), ai sensi del quale i «proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, richiamando testualmente il contenuto dell'articolo 10-bis del decreto legge n. 137 del 2020, che dispone che "1. I contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986. n. 917".

Conseguentemente, l'istante ritiene che i contributi previsti dall'articolo 233 del decreto legge n. 34 del 2020 erogati alle scuole siano esenti da tassazione, non essendo

riconducibili ad alcuna delle categorie reddituali di cui all'articolo 6, comma 1, del TUIR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che, a prescindere dal parere di seguito riportato, non forma oggetto del presente interpello la verifica dei requisiti necessari per accedere ai benefici in argomento, rimanendo in merito impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Il quesito prospettato verte sul regime fiscale applicabile ai contributi previsti dall'articolo 233, comma 3, del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 come disciplinati dal decreto ministeriale 8 settembre 2020, n. 119.

Il comma 3 del citato articolo 233 (rubricato "misure di sostegno economico all'istruzione paritaria fino ai sedici anni e al sistema integrato da zero a sei anni") prevede che «3. Ai soggetti che gestiscono in via continuativa i servizi educativi e alle istituzioni scolastiche dell'infanzia non statali di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 13 aprile 2017, n. 65, è erogato un contributo complessivo di 165 milioni di euro nell'anno 2020, a titolo di sostegno economico in relazione alla riduzione o al mancato versamento delle rette o delle compartecipazioni comunque denominate, da parte dei fruitori, determinato dalla sospensione dei servizi in presenza a seguito delle misure adottate per contrastare la diffusione del Covid-19. Con decreto del Ministro dell'istruzione il predetto contributo è ripartito tra gli uffici scolastici regionali in proporzione alla popolazione residente in età compresa tra zero e sei anni. Gli uffici scolastici regionali provvedono al successivo riparto in favore dei servizi educativi e delle istituzioni scolastiche dell'infanzia non statali di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 13 aprile 2017, n. 65, in proporzione al numero di bambini iscritti nell'anno scolastico 2019/2020».

Con decreto del Ministro dell'Istruzione 8 settembre 2020, n. 119, sono stati definiti i criteri e parametri per la ripartizione delle risorse, cui hanno fatto seguito decreti direttoriali n. 1136 e 1137 del 15 settembre 2020.

In relazione al regime fiscale applicabile al suddetto contributo, fermo restando il principio di carattere generale, per cui concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini IRPEF/IRES e del valore della produzione ai fini IRAP tutti i contributi per i quali la disciplina istitutiva non prevede esplicitamente la non imponibilità ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, si rappresenta quanto segue.

L'articolo 10-bis del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137 (cd. decreto Ristori), convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176, prevede che «I contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917».

In considerazione del tenore letterale della predetta disposizione, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) «i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati»:

- a) in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 (seppur diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza);
- b) da chiunque erogati;
- c) spettanti ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi;

d) indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione.

Al riguardo, dunque, si ritiene che, in linea di principio, «i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati» che soddisfano contestualmente tutti i requisiti da sub a) a sub d) rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione del menzionato articolo 10-bis del decreto legge n. 137 del 2020 (circostanza di ordine fattuale la cui valutazione esula dalle competenze esercitabili in sede di interpello).

Conseguentemente, laddove il contributo ricevuto dall'istante rispetti tutti i requisiti richiesti dal citato articolo 10-bis, come sopra esplicitati, lo stesso non rileverà fiscalmente per il percettore.

Per completezza si precisa che l'articolo 1-bis del decreto legge n. 73 del 2021, introdotto in sede di conversione (legge n. 106 del 2021), ha abrogato il comma 2 dell'articolo 10-bis del decreto legge n. 137 del 2020, il quale prevedeva che la detassazione dei contributi e delle indennità di cui al comma 1 fosse subordinata «al rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19».

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)