

RISOLUZIONE N. 291/E



Roma, 12 ottobre 2007

Direzione Centrale Normativa e
Contenzioso

OGGETTO: *Istanza di interpello -ART.11, legge 27 luglio 2000, n. 212 –
CONSIGLIO NAZIONALE DELLE RICERCHE – Aliquota IVA
applicabile ad edifici destinati ad attività di ricerca e formazione.*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del DPR n. 633 del 1972 , è stato esposto il seguente

QUESITO

Con istanza diretta alla scrivente, il Consiglio Nazionale delle Ricerche (C.N.R.) fa presente di aver in corso la realizzazione di un progetto consistente nella costruzione di quattro edifici a struttura prefabbricata destinati ad accogliere laboratori, studi di ricerca, attività didattiche e formative riservate non solo al personale del C.N.R., ma anche a borsisti, laureandi, ricercatori e dottorandi.

In particolare, le costruzioni sorgeranno presso l'Area di Ricerca "C.N.R. sita in

Il C.N.R. precisa che su detta area di proprietà demaniale, concessa in uso al C.N.R. con verbale di consegna del, sono già presenti alcuni edifici realizzati negli anni '70, nonchè un edificio recentemente realizzato in economia, avente le medesime caratteristiche e la stessa destinazione d'uso degli edifici contemplati nel progetto. Le

strutture in questione accoglieranno sia i settori disciplinari già presenti nell'Area di Ricerca "C.N.R." sia gli istituti di ricerca che saranno successivamente trasferiti.

L'ente pubblico istante fa presente che, in base al decreto legislativo 4 giugno 2003, n. 127, recante "Riordino del Consiglio Nazionale delle Ricerche", il C.N.R. ha tra i suoi compiti istituzionali quello di promuovere "la formazione e la crescita tecnico professionale dei ricercatori italiani attraverso l'assegnazione di borse di studio ed assegni di ricerca, nonché promuovendo e realizzando, sulla base di apposite convenzioni con le università, corsi di dottorato di ricerca anche con il coinvolgimento del mondo imprenditoriale" (art. 3, lett. n).

In attuazione di quanto legislativamente disposto, il C.N.R. ed i singoli istituti di ricerca hanno stipulato numerose convenzioni con diversi consorzi universitari, allegate in copia all'istanza in esame. Alcune di queste convenzioni interessano direttamente proprio gli istituti di ricerca già presenti nell'Area "C.N.R." di, nonché gli istituti che verranno trasferiti nella medesima area al termine della realizzazione dei nuovi edifici.

Ad avviso dell'ente istante, dalle convenzioni suddette, nonché dal tenore letterale del richiamato decreto legislativo n. 127 del 2003, si evince che l'attività di ricerca del C.N.R. è inscindibilmente connessa all'attività didattica e formativa esercitata dall'ente medesimo in collaborazione con gli istituti universitari. Inoltre, il C.N.R. fa presente che, nel perseguimento delle proprie finalità didattico-formative, ha ottenuto la certificazione ISO con particolare riferimento all'attività formativa svolta da alcuni dei suoi istituti di ricerca già presenti nell'Area "C.N.R.".

Tutto ciò premesso, l'ente pubblico istante chiede di conoscere l'aliquota IVA applicabile alle prestazioni inerenti alla realizzazione del complesso edilizio presso l'Area di Ricerca "C.N.R.", destinato alla ricerca scientifica ed all'attività didattica.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il C.N.R. ritiene che alle prestazioni derivanti da contratti di appalto per la realizzazione del progetto descritto nell'istanza in esame possa applicarsi l'aliquota IVA agevolata del 10% prevista dai numeri 127-quinquies) e 127-septies) della Tabella A, Parte Terza, del D.P.R. n. 633 del 1972, relative, rispettivamente, alle cessioni di edifici assimilati, ai sensi dell'art. 1 della legge 19 luglio 1961, n. 659, agli edifici di civile abitazione e agli appalti aventi ad oggetto la costruzione degli stessi.

Gli edifici assimilati alle case di abitazione, elencati all'art. 2 del decreto-legge 21 giugno 1983, n. 1094, convertito con legge n. 35 del 1993, consistono in edifici scolastici, caserme, ospedali, case di cura, ricoveri e simili.

Ad avviso dell'ente pubblico istante, il complesso edilizio in fase di realizzazione, in quanto destinato sia all'attività di ricerca sia alla complementare ed inscindibile attività didattico-formativa, rientra nella nozione di "edifici scolastici".

Tale soluzione interpretativa, secondo il C.N.R., è coerente con i chiarimenti resi dalla scrivente nella circolare 2 marzo 1994, n. 1 (par. 4), in base ai quali l'elencazione degli edifici assimilati ai fabbricati di civile abitazione di cui all'art. 2 del decreto-legge n.1094 del 1983, sopra citato, non è da ritenersi tassativa ed, inoltre, il beneficio fiscale (aliquota IVA agevolata) si rende applicabile anche ad edifici che sono utilizzati per il perseguimento delle finalità di istruzione, cura, assistenza e beneficenza.

Il C.N.R. fa presente, inoltre, che l'amministrazione finanziaria, con riferimento a fattispecie analoghe a quella descritta nell'istanza, ha già ammesso a favore dell'ente istante l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata per la realizzazione di complessi edilizi destinati ad attività di ricerca, didattica e formazione (risoluzione prot. 430965/1990; risoluzione prot. 127/1994; risoluzione n. 57/1996).

L'ente istante ritiene altresì che, anche nel caso in cui non venisse riconosciuto al complesso edilizio in questione le caratteristiche di "edificio scolastico" nel senso sopra specificato, l'aliquota IVA agevolata dovrebbe comunque ritenersi applicabile ai sensi dei numeri 127-quinquies) e 127-septies) della Tabella A, Parte Terza, del D.P.R. n. 633 del 1972, in quanto gli immobili in fase di realizzazione possono configurarsi quali "opere di urbanizzazione secondaria" elencate nell'art. 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'art. 44 della legge 22 ottobre 1971, n. 865, tra le quali sono incluse, tra l'altro, le "scuole dell'obbligo nonché strutture e complessi per l'istruzione superiore all'obbligo" e le "attrezzature culturali".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, la scrivente ritiene che al realizzando complesso edilizio destinato ad ospitare laboratori di ricerca e connesse attività didattico-formative non possa applicarsi l'aliquota IVA agevolata prevista per le opere di urbanizzazione secondaria di cui all'art. 44 della legge n. 865 del 1971.

Infatti, secondo i chiarimenti resi nella risoluzione del 24 febbraio 1994, prot. n. 127, richiamata anche dall'ente istante, le strutture che il C.N.R. intende realizzare non possono configurarsi quali "attrezzature culturali", in quanto prive del requisito della diretta messa a disposizione dell'intera collettività che deve necessariamente caratterizzare le "attrezzature culturali" affinché le stesse possano essere qualificate come opere di urbanizzazione secondaria.

Per quanto concerne la possibilità di qualificare le costruzioni in questione come "edifici scolastici" assimilati alle case di abitazione ai sensi dell'art. 2 del decreto- legge 21 giugno 1983, n. 1094, convertito con legge n. 35 del 1993, ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA ridotta di cui ai numeri 127-quinquies) e 127-

septies) della Tabella A, Parte Terza, del D.P.R. n. 633 del 1972, si rammenta che, secondo i chiarimenti resi dalla scrivente con la circolare n. 1 del 1994, è necessario che l'attività svolta presso i realizzandi edifici sia diretta al perseguimento di finalità di istruzione.

Secondo quanto emerge dall'istanza in esame, gli edifici di nuova costruzione saranno destinati ad accogliere non solo laboratori di ricerca scientifica, ma anche attività didattiche e formative che il C.N.R. svolgerà in collaborazione con gli istituti universitari con i quali sono state stipulate apposite convenzione allegate all'istanza.

Ciò posto, la scrivente ritiene di poter confermare le considerazioni già svolte nella citata risoluzione del 1994, prot. n. 127 e nella risoluzione 17 aprile 1996, n. 57.

In particolare, gli edifici del complesso in fase di costruzione potrebbero essere qualificati "edifici scolastici" solo a condizione che ricorrano le seguenti condizioni:

- 1) le costruzioni in argomento devono essere effettivamente utilizzate congiuntamente dal C.N.R. e dalle università convenzionate per svolgere l'attività didattica;
- 2) l'attività didattico-formativa non deve risultare marginale rispetto all'attività di ricerca effettuata nel medesimo edificio.

Ove effettivamente ricorrano detti presupposti, gli immobili in questione possono essere considerati "edifici scolastici", quindi ricondotti alla categoria degli immobili assimilati alle case di abitazione non di lusso, con la conseguente applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 10% alle prestazioni di servizi relative ai contratti di appalto stipulati per la realizzazione del progetto medesimo, ai sensi del numero 127- septies) della Tabella A, Parte Terza, del D.P.R. n. 633 del 1972.

La risposta di cui alla presente nota viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo, del D.L. 26 aprile 2001, n. 209.