

**Risposta n. 584**

**OGGETTO:** Fornitura di containers effettuata a titolo di "abbuono" - articolo 15 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

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

**QUESITO**

ALFA (di seguito anche l'istante o il "Concessionario") è risultata aggiudicataria della concessione "*per la realizzazione di un intervento di progettazione, costruzione, fornitura degli arredi fissi di primo impianto e gestione di alcuni servizi di quattro ospedali nelle province di ...*" (di seguito i "Nuovi Ospedali").

In data ---- ---, la società ha sottoscritto con le Aziende Sanitarie Locali competenti per territorio (di seguito "USL") quattro specifiche Convenzioni di *project financing* (di seguito le "Convenzioni"). Nel corso del ---, ultimata la fase di costruzione dei manufatti e di fornitura degli arredi, l'istante ha avviato la gestione dei servizi contrattualmente previsti, tra cui il "*servizio di sterilizzazione*".

Con specifico riferimento alla Convenzione relativa alla costruzione/gestione del presidio ospedaliero di ..., viene precisato che gli originari *containers* in dotazione alle sale operatorie, funzionali all'espletamento del servizio di sterilizzazione, sono risultati sin da subito inutilizzabili e in numero insufficiente rispetto all'incremento dell'attività

operatoria svolta presso il nuovo complesso ospedaliero. Pertanto, al fine di garantire la prosecuzione del servizio, la USL di ... ha chiesto al Concessionario di fornire, nel più breve tempo possibile, una serie di nuovi *containers* ed accessori, che sono stati messi prontamente a disposizione del presidio ospedaliero secondo tipologie e quantità espressamente concordate. A fronte di detta richiesta e della conseguente attuazione, le parti non hanno tuttavia proceduto a definire ed a formalizzare il sottostante rapporto negoziale, in quanto dal contenuto interpretativo della Convenzione e del relativo Capitolato di gestione non emergeva con chiarezza a quale dei due soggetti facesse carico l'onere relativo alla fornitura di specie.

In assenza di una regolamentazione concernente la titolarità dei diritti connessi ai cespiti in esame, i *containers* sono rimasti di fatto esclusi dal possesso e dalla proprietà del Concedente, essendo stati di converso utilizzati dal Concessionario nell'ambito dei servizi di sterilizzazione dal medesimo resi in conformità alla Convenzione di concessione.

Nel corso del ---, le controparti hanno stipulato un "Atto di rinegoziazione" della originaria Convenzione, in applicazione di quanto disposto dall'articolo 9-ter) della legge 6 agosto 2015, n. 125 in materia di razionalizzazione delle risorse in ambito sanitario e di efficientamento della spesa per acquisto di beni e servizi nello specifico settore di riferimento (cd. "*Spending Review*"). La norma in esame, infatti, impone agli enti del Servizio Sanitario Nazionale di proporre ai propri fornitori una rinegoziazione dei relativi contratti con conseguente riduzione dei prezzi unitari di fornitura e/o dei volumi di acquisto, rispetto a quelli contenuti nei contratti in essere, senza che ciò comporti modifica alcuna della durata del contratto, conseguendo in tal modo una riduzione su base annua del 5% del valore complessivo. Tale previsione si applica - tra l'altro - anche ai contratti previsti dalla "finanza di progetto" (come nel caso di specie), senza che le rinegoziazioni delle condizioni contrattuali comportino la revisione del piano economico finanziario dell'opera, fatto salvo il diritto di recesso dal contratto da parte del concessionario.

Al termine dell'attività di rinegoziazione, le parti hanno convenuto "*l'assunzione dell'onere della fornitura dei containers di prima dotazione da parte del Concessionario con rinuncia all'addebito dei relativi costi sostenuti al momento dell'avvio della Centrale di Sterilizzazione*".

In particolare, è stato previsto che "*Al termine del percorso di rinegoziazione le parti concordano: - rinuncia da parte del Concessionario al credito per la fornitura dei containers di prima dotazione per il Presidio ospedaliero di ...; - acquisizione a titolo di proprietà, da parte del Concedente, dei containers di prima dotazione per il Presidio ospedaliero di ... La fornitura dei containers di prima dotazione per il Presidio ospedaliero di ... ammonta ad Euro ...*".

In data ----, i contraenti hanno provveduto con "*Dichiarazione di consegna beni*" a formalizzare il trasferimento in proprietà dei *containers* in questione, perfezionandone la relativa consegna.

Tanto premesso, l'interpellante chiede di conoscere se l'operazione di specie possa rientrare nell'ambito applicativo dell'articolo 15, primo comma, n. 2) del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La società istante ritiene che la fornitura dei *containers* sia stata effettuata a titolo di "abbuono" e, come tale, debba essere ricondotta nell'ambito applicativo del richiamato articolo 15 secondo cui non concorre a formare la base imponibile IVA, tra l'altro, "*il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alle originarie condizioni contrattuali, tranne quelli la cui cessione è soggetta ad aliquota più elevata*".

Più precisamente, ad avviso dell'interpellante, l'operazione in esame deve essere esclusa dalla base imponibile IVA, in quanto:

- effettuata in conformità alle pattuizioni contrattuali originariamente

convenute dalle parti. La fornitura dei *containers* deve, infatti, considerarsi inserita in contratto con efficacia *ex tunc*, vale a dire al momento della sottoscrizione della originaria Convenzione (*cf.* Allegato 5 istanza di int.);

- soggetta ad aliquota ordinaria del 22% al pari dell'operazione principale (servizio di sterilizzazione).

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

ALFA è una società di progetto che nel corso del --- ha stipulato con le USL competenti per territorio quattro Convenzioni aventi ad oggetto la costruzione e gestione dei Nuovi Ospedali di ... La questione sottoposta all'esame della scrivente riguarda specificamente la USL -- di ... relativamente al "*servizio di sterilizzazione*" previsto in Convenzione (*cf.* Allegato 2 istanza di int.)

In fase di avvio del servizio, infatti, la società (concessionaria) ha ravvisato l'inadeguatezza degli originari *containers* in termini di qualità e numero in dotazione alle sale operatorie per cui, al fine di garantire la continuità del servizio, ha prontamente assicurato la fornitura di una serie di nuovi *containers* per un valore complessivo di ... euro. Le parti non hanno mai formalizzato il passaggio in proprietà dei beni in questione, arrivando solo nel ---- ad un "Atto di rinegoziazione" dell'originaria Convenzione, stabilendo:

- l'acquisto in proprietà, da parte del Concedente, dei *containers* di prima dotazione;

- la rinuncia al credito per la fornitura della dotazione medesima in capo al Concessionario (*cf.* Allegato 5 istanza di int.).

L'interpellante è dell'avviso che la rinuncia al prezzo della fornitura dei beni in esame costituisca una revisione del costo del servizio di sterilizzazione riconducibile nell'ambito della categoria degli abbuoni/sconti, di cui all'articolo 15, primo comma, n.

2) del d.P.R. n. 633 del 1972. La norma in esame prevede, in particolare, il non assoggettamento ad IVA delle cessioni effettuate a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità agli originari accordi contrattuali, a condizione che le stesse siano soggette alla medesima aliquota IVA prevista per la operazione (cessione) principale.

Ciò posto, con riferimento al caso di specie, si ritiene di non poter condividere la soluzione proposta dalla società istante in quanto, dalla Convenzione allegata e dalla successiva documentazione prodotta in sede di memoria integrativa, non emerge la circostanza che la fornitura dei nuovi *containers* fosse già ricompresa negli accordi originariamente sottoscritti tra le parti. Il concessionario ha, infatti, "*effettuato una fornitura di container ed accessori, in via del tutto eccezionale e su specifica richiesta della USL, la cui definizione (cessione - comodato d'uso) in termini formali e contrattuali non è mai avvenuta (...)*" (cfr. Allegato 4 istanza d'int.). Le rispettive pretese in ordine alla proprietà dei *containers* sono state definite, infatti, solo nel corso del --- determinando, da un lato, il trasferimento in proprietà in favore del Concedente e, dall'altro, la rinuncia al prezzo della fornitura da parte del Concessionario. L'accordo relativo al trasferimento della titolarità dei beni in esame, intervenuto in fase di rinegoziazione dell'originaria Convenzione, ha avuto dunque lo scopo di definire le reciproche posizioni delle parti relativamente alla fornitura della merce e non già di rideterminare (indirettamente) il prezzo iniziale concernente la fornitura del servizio di sterilizzazione.

In definitiva, per quanto sopra osservato, si è dell'avviso che la cessione dei *containers* da parte di ALFA non possa configurarsi quale "abbuono" ai sensi dell'articolo 15 del d.P.R. n. 633 del 1972, costituendo piuttosto una "*cessione a titolo gratuito*" imponibile ai sensi dell'articolo 2, comma 2, n. 4) del medesimo decreto presidenziale, dal momento che l'istante, in documentazione integrativa, ha precisato di aver operato la detrazione della relativa imposta assolta sull'acquisto.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**