



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 05 dicembre 2007

OGGETTO: *Trattamento ai fini Iva delle vendite operate da un ente pubblico*

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 4, secondo comma, n. 2) del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

QUESITO

La legge del 6 febbraio 2004, n. 36, recante il "Nuovo ordinamento del Corpo Forestale dello Stato", all'articolo 2, lettera g, elenca, tra le funzioni del Corpo Forestale dello Stato (di seguito CFS), " la tutela e la salvaguardia delle riserve naturali statali riconosciute di importanza nazionale o internazionale, nonché degli altri beni destinati alla conservazione della biodiversità animale e vegetale".

L'Ufficio competente per queste azioni di tutela è l'Ufficio per la biodiversità, titolare di partita IVA.

L'attribuzione al CFS delle competenze in materia di tutela del patrimonio forestale, deriva dalla soppressione, disposta con decreto del Presidente della Repubblica del 24 luglio 1977, n. 616, dell'Azienda di Stato per le Foreste Demaniali (di seguito A.S.F.D.), azienda dotata di personalità giuridica e gestione autonoma. A seguito di tale soppressione, una parte del patrimonio fu trasferita alle regioni, mentre, con successivi provvedimenti, fu individuata la parte di patrimonio esclusa dal trasferimento alle regioni, e affidata ad una nuova struttura (Gestione ex A.S.F.D.).

Con decreto n. 197 del 1994, la gestione ex A.S.F.D. fu inserita nella Direzione Generale delle Risorse Forestali, Montane ed Idriche, per seguire la gestione di aree protette, aziende pilota per la conservazione della biodiversità animale e l'allevamento di cavalli, la produzione di sementi forestali.

Successivamente, il bilancio dell'ex A.S.F.D. fu soppresso ed accorpato nel bilancio di previsione del Ministero per le Politiche Agricole.

A seguito dell'entrata in vigore della legge del 6 febbraio 2004, n.36, sono stati individuati con decreti ministeriali i compiti e le funzioni specifiche dell'Ufficio per la Biodiversità il quale, oltre a svolgere le attività di gestione delle aree protette, di conservazione della fauna selvatica, effettua anche vendite di legname, proveniente da piante abbattute per "eventi meteorici" o per eventi selvicolturali programmati, il cui profitto annuale è di circa 1.700.000 euro.

L'istante riferisce di continuare ad effettuare adempimenti Iva.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene di dover essere esonerato dalla contabilità e dalla dichiarazione annuale Iva, in considerazione del fatto che le operazioni (acquisti e vendite di legname) sono poste in essere nell'ambito di attività svolte in veste di pubblica amministrazione e non in veste imprenditoriale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per un corretto inquadramento giuridico del caso prospettato, è necessario analizzare l'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633, e l'articolo 13 della Direttiva del Consiglio del 28 novembre 2006 n. 2006/112/CE, che ha sostituito l'articolo 4, paragrafo 5, della VI Direttiva CEE n. 77/388 del 1977.

In particolare, l'articolo 4, secondo comma, n. 2), del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633, prevede, tra l'altro, che si considerano effettuate nell'esercizio di imprese “ *le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte da altri enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni, o altre organizzazioni senza personalità giuridica e le società semplici, che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole*”.

Il successivo quarto comma del sopra menzionato articolo, stabilisce che “ *Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma, che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole*”.

L'articolo 13 della Direttiva n. 2006/112/CE dispone, tra l'altro, che “ *Gli stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri organismi di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quante pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni. Tuttavia allorché tali enti esercitano attività od operazioni di questo genere, essi devono essere considerati soggetti passivi per dette attività od operazioni quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsioni della concorrenza di una certa importanza*”.

In ambito comunitario si è, dunque, ritenuto necessario operare una distinzione netta tra le attività poste in essere dall'ente nella qualità di pubblica autorità (che esulano dal campo di applicazione dell'IVA) e le attività inquadrabili nella nozione di attività commerciale o agricola, come tali rilevanti ai fini dell'applicazione del tributo.

L'elemento a tal fine discriminante è stato più precisamente rintracciato nel carattere dell'autoritatività che connota le attività esercitate dagli enti pubblici “in quanto pubbliche autorità”.

In ordine alla corretta interpretazione del concetto di “pubblica autorità”, occorre necessariamente far riferimento al consolidato orientamento formulato in proposito dalla Corte di Giustizia, la quale ha più volte ribadito, tra l’altro con la sentenza C- 446/98 del 14 dicembre 2000, che “ (...) *le attività esercitate in quanto pubbliche autorità, ai sensi dell’art. 4, n. 5, primo comma, della sesta direttiva, sono quelle svolte dagli enti pubblici nell’ambito del regime giuridico loro proprio, escluse le attività da essi svolte in base allo stesso regime cui sono sottoposti gli operatori economici privati*”.

Pertanto, come si evince dalla sentenza, affinché una determinata attività resa da un ente pubblico possa dirsi esercitata nella veste di pubblica autorità occorre avere riguardo alle modalità di svolgimento della medesima attività previste dall’ordinamento nazionale, al fine di stabilire se tale attività sia esercitata nell’ambito del regime giuridico proprio degli enti pubblici o se, viceversa, essa sia svolta alle stesse condizioni giuridiche degli operatori economici privati.

In argomento, la scrivente Direzione, ha precisato nella risoluzione dell’8 luglio 2002, n. 220 che “ (...) *gli enti (...) non assumono la configurazione di soggetti passivi del tributo unicamente per le attività che rendono in quanto “pubbliche autorità” definizione quest’ultima che non dipende dall’oggetto o dal fine delle medesime attività, bensì dalle modalità di svolgimento*”.

Successivamente, nella risoluzione del 19 dicembre 2006, n. 143, la scrivente ha chiarito ulteriormente che “ (...) *se le attività svolte dall’ente possono essere rese anche da altri soggetti privati, le medesime dovranno comunque, farsi rientrare nel sistema dell’IVA nell’eventualità in cui la loro esclusione da tale imposta generi una distorsione di concorrenza di una “certa importanza*”.

Pertanto, dalla predetta prassi, si evince che ciò che rileva ai fini dell’individuazione del trattamento Iva delle vendite operate, non è lo status giuridico dell’ente che procede alla vendita, bensì la natura della attività esercitata.

Nel caso specifico, non vi è dubbio che la vendita di legname, proveniente da piante abbattute per eventi meteorici o per interventi selvicolturali programmati, rappresenta una attività resa senza manifestazione di poteri pubblicistici. A questo si aggiunga che l'entità dell'introito annuale complessivo derivante dalla vendita di legname (circa euro, come riferisce lo stesso Corpo Forestale dello Stato), è tale da poter anche generare una distorsione di concorrenza di una certa rilevanza.

Pertanto, si è dell'avviso che i corrispettivi debbano essere assoggettati agli ordinari obblighi IVA e che di conseguenza l'interpellante dovrà continuare a presentare la dichiarazione annuale e ad adempiere agli obblighi previsti ai fini dell'imposta del valore aggiunto.