

RISOLUZIONE N. 7/DF



*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

PROT. 24325

Roma, 13 luglio 2015

Al Consiglio Nazionale delle Ricerche (CNR)
(Rif. prot. n. 0038665 del 5 giugno 2015)

All'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie,
l'energia e lo sviluppo economico sostenibile
(ENEA)
(Rif. prot. ENEA/2015/33112/UCA-FISCAL dell'8
giugno 2015)

OGGETTO: Imposta municipale propria (IMU) e Tributo per i servizi indivisibili (TASI). Immobili utilizzati da enti non commerciali per l'attività di ricerca scientifica. Art. 7, comma 1, lett. i), del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504.

Sono stati chiesti chiarimenti in merito all'applicazione dell'esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 agli immobili utilizzati dal Consiglio Nazionale delle Ricerche (CNR) e dall'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA) destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività di ricerca scientifica.

A tale proposito, gli istanti precisano che:

- il CNR è un ente di diritto pubblico di ricerca non commerciale, vigilato dal Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca (MIUR), e dotato di personalità giuridica di diritto pubblico e di autonomia scientifica, finanziaria, organizzativa, patrimoniale e contabile. A norma dell'art. 3 dello Statuto, il CNR tra le molteplici attività attribuite alla sua competenza, svolge, promuove e coordina attività di ricerca fondamentale e applicata di eccellenza¹.

¹ L'art. 3 dello Statuto prevede altresì che il CNR promuove l'internazionalizzazione del sistema italiano della ricerca scientifica e tecnologica al fine di accrescerne competitività e visibilità; partecipa ai grandi programmi di ricerca compresi il coordinamento delle attività polari, e agli organismi internazionali garantendo la collaborazione con enti e istituzioni di altri paesi nel campo scientifico-

- L'ENEA è anch'esso un ente di diritto pubblico di ricerca non commerciale vigilato dal Ministero dello sviluppo economico. L'art. 37 della Legge 23 luglio 2009, n. 99, istitutiva dell'Agenzia, prevede, come funzioni istituzionali dell'ente, la ricerca e l'innovazione tecnologica, nonché la prestazione di servizi avanzati nei settori dell'energia, con particolare riguardo al settore nucleare e lo sviluppo economico sostenibile².

Tali Enti chiedono se gli immobili da essi posseduti e utilizzati per lo svolgimento delle attività sopra individuate possano beneficiare dell'esenzione dall'IMU e dalla TASI ai sensi del menzionato art. 7, comma 1, lett. i), del D. Lgs. n. 504 del 1992, in base al quale sono esenti *"gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, fatta eccezione per gli immobili posseduti da partiti politici, che restano comunque assoggettati all'imposta indipendentemente dalla destinazione d'uso dell'immobile, destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222"*.

Al riguardo, occorre, innanzitutto, ricordare che tale disposizione si applica sia all'IMU che alla TASI in virtù del richiamo effettuato rispettivamente dall'art. 9, comma 8, del D. Lgs. 14 marzo 2011, n.

tecnologico e nella definizione della normativa tecnica; partecipa alla realizzazione dello spazio europeo della ricerca e dell'innovazione; propone e, anche su affidamento del Governo, coordina e svolge progetti strategici di ricerca d'interesse nazionale in collaborazione con università e imprese, tenendo conto delle esigenze delle regioni in materia di ricerca e innovazione; promuove la formazione e la crescita scientifica dei ricercatori attraverso borse di studio e assegni di ricerca; promuove, inoltre, in conformità a apposite convenzioni con le università, corsi di dottorato di ricerca anche con il coinvolgimento del mondo imprenditoriale; contribuisce all'analisi della congiuntura scientifica nazionale e internazionale e delle sue prospettive di sviluppo; collabora con le università e con gli altri enti di ricerca per la promozione delle conoscenze scientifiche e tecnologiche e per la condivisione d'infrastrutture.

Il CNR, inoltre, in un quadro di cooperazione e di integrazione europea, ha il compito di svolgere, promuovere, trasferire, valutare e valorizzare ricerche nei principali settori della conoscenza e, di applicarne i risultati per lo sviluppo scientifico, culturale, tecnologico, economico e sociale del Paese.

A seguito del D. Lgs. 31 dicembre 2009, n. 213 recante il *"Riordino degli enti di ricerca in attuazione dell'articolo 1 della legge 27 settembre 2007, n. 165"*, il CNR ha avviato un processo di ristrutturazione organizzativa imperniato sulla razionalizzazione delle risorse e su una maggiore integrazione interdisciplinare, finalizzata allo sviluppo di progetti volti a quella "valorizzazione del sapere" che costituisce la base imprescindibile per lo sviluppo socio-economico nazionale. La missione del CNR è riassunta nell'obiettivo "creare valore attraverso le conoscenze generate dalla ricerca", perseguendo, tramite lo sviluppo della ricerca scientifica e la promozione dell'innovazione, la competitività del sistema produttivo e i bisogni individuali e collettivi dei cittadini.

² L'ENEA, con riferimento ai suoi indirizzi istituzionali, conduce i suoi programmi di ricerca e sviluppo tecnologico nell'ambito delle seguenti principali linee di intervento: Efficienza energetica; Fusione e Fissione di IV generazione; Fonti rinnovabili e combustibili innovativi; Nuove tecnologie e materiali; Sviluppo sostenibile ed in particolare:

- opera per rafforzare ed attuare la strategia energetica del Paese per rispondere agli scenari futuri, in attuazione alla direttiva 2012/27/UE, con attenzione particolare al risparmio ed all'efficienza energetica;
- presidia la ricerca e gli sviluppi sull'utilizzo della tecnologia nucleare da fissione, come adempimento ai fini della sicurezza nucleare e come sviluppo dei reattori di IV generazione;
- coordina per il Paese il programma di ricerca sulla fusione nucleare per quanto concerne la fisica del reattore e lo sviluppo delle tecnologie dei componenti del sistema;
- conduce studi e ricerche per quanto riguarda il pacchetto energia-ambiente per adeguare gli interventi del Paese agli obiettivi concordati con l'Unione Europea per la diffusione delle energie rinnovabili e per la limitazione delle emissioni;
- quanto allo sviluppo economico sostenibile come componente ampia e trasversale della *"green economy"*, sviluppa attività di ricerca indirettamente riconducibili all'energia e all'ambiente).

L'ENEA, infine, trasferisce le tecnologie ed il *know-how* sviluppati al sistema delle imprese con il duplice scopo di conferire alla ricerca un tangibile ruolo economico e di rilanciare la competitività dell'industria nazionale, PMI in particolare.

23 e dall'art. 1, comma 3, del D. L. 6 marzo 2014, n. 16 convertito, con modificazioni, dalla legge 2 maggio 2014, n. 68.

Per l'*excursus* normativo e le modalità applicative dell'esenzione in parola, si rinvia alle istruzioni allegate al modello di dichiarazione IMU/TASI ENC di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 26 giugno 2014.

Sulla base di tali premesse, si ritiene che gli Enti di ricerca in argomento possano beneficiare dell'esenzione dall'IMU e dalla TASI, nei limiti previsti dalle norme riportate nelle citate istruzioni ministeriali, dal momento che per gli stessi sussistono contemporaneamente i requisiti soggettivo e oggettivo nonché quelli generali e di settore che qualificano le attività di cui alla lett. i), comma 1, dell'art. 7 del D. Lgs. n. 504 del 1992, come svolte con modalità non commerciali.

Per entrambi gli Enti in discorso è, infatti, soddisfatta, innanzitutto, la condizione del possesso del requisito soggettivo di cui all'art. 73 del TUIR. Tale affermazione è fondata anche sulla circostanza che la legge 29 ottobre 1984, n. 720, relativa all'istituzione del sistema di tesoreria unica per enti e organismi pubblici, classifica nella Tabella A³ l'ENEA e il CNR tra gli altri enti e organismi pubblici con finalità non commerciale.

Inoltre, occorre tenere presente che nell'indice delle Pubbliche Amministrazioni (IPA), i predetti Enti sono collocati nella tipologia "*Pubbliche Amministrazioni*" e nella categoria "*Enti e Istituzioni di Ricerca Pubblici*".

Per quanto concerne, invece, il possesso del requisito oggettivo, si deve ricordare che le attività di ricerca sono state inserite nel novero delle attività previste dall'art. 7, comma 1, lett. i), del D. Lgs. n. 504 del 1992 ad opera dell'art. 2, comma 3, del D. L. 31 agosto 2013, n. 102, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, che ha esteso, a decorrere dal periodo di imposta 2014, l'ambito di applicazione dell'esenzione in parola anche agli immobili in cui si svolge l'attività di ricerca scientifica.

Ai fini della sussistenza dei requisiti generali e di settore, occorre fare riferimento rispettivamente agli artt. 3 e 4 del Regolamento 19 novembre 2012, n. 200, i quali stabiliscono i parametri per qualificare le attività di cui alla più volte menzionata lett. i), come svolte con modalità non commerciali.

Per quanto riguarda, in particolare, l'articolo 3 del predetto Regolamento n. 200 del 2012, si ritiene che le attività di ricerca scientifica svolte dal CNR e dall'ENEA siano conformi ai requisiti generali ivi previsti dal momento che, come riportato da detti Enti, tali attività sono svolte con modalità non commerciali e sono prive di scopo di lucro e che le prestazioni di servizi, rese per obbligo di legge, hanno carattere non economico di natura interna, i cui proventi sono reinvestiti nell'attività di ricerca e non sono

³ La Tabella A è stata aggiornata con D.P.C.M. 29 novembre 2011, pubblicato nella G. U., Serie Generale, n. 284 del 6 dicembre 2011.

né distribuiti né reinvestibili in caso di scioglimento, proprio in ragione della natura giuridica pubblica degli Enti stessi.

Con riferimento al possesso, da parte degli Enti istanti dei requisiti di settore, di cui al richiamato art. 4 del Regolamento n. 200 del 2012, occorre tenere presente che nella *"Comunicazione sull'applicazione delle norme dell'Unione europea in materia di aiuti di Stato alla compensazione concessa per la prestazione di servizi di interesse economico generale - Testo rilevante ai fini del SEE"* - pubblicata nella Gazzetta ufficiale n. C 008 dell'11 gennaio 2012 pag. 0004 – 0014 (2012/C 8/02) - la Commissione europea ha precisato che, nella disciplina comunitaria in materia di aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione, "determinate attività delle università e degli organismi di ricerca non rientrano nell'ambito di applicazione delle norme sugli aiuti di Stato. Ciò riguarda le principali attività degli organismi di ricerca, in particolare:

- a) le attività di formazione per disporre di maggiori risorse umane meglio qualificate;
- b) le attività di R&S svolte in maniera indipendente in vista di maggiori conoscenze e di una migliore comprensione, inclusa la R&S in collaborazione;
- c) la diffusione dei risultati della ricerca".

La Commissione ha, altresì, chiarito che *"le attività di trasferimento di tecnologia (concessione di licenze, creazione di spin-off e altre forme di gestione della conoscenza create dagli organismi di ricerca) rivestono carattere non economico qualora siano "di natura interna" e tutti i redditi da esse provenienti siano reinvestiti nelle attività principali degli organismi di ricerca interessati"*.

A questo proposito, la Commissione ha richiamato più volte la disciplina comunitaria in materia di aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione, GU C 323 del 30.12.2006, chiarendo, in particolare, che, conformemente alla nota 25 della disciplina comunitaria in materia di aiuti di Stato per *"natura interna"* si intende una situazione in cui la gestione della conoscenza degli organismi di ricerca è svolta o da un dipartimento oppure dall'affiliata di un organismo di ricerca o congiuntamente con altri organismi di ricerca. L'aggiudicazione a terzi mediante gare di appalto della fornitura di servizi specifici non pregiudica una natura interna di siffatte attività.

Alla luce delle suesposte considerazioni, si ribadisce, quindi, che tutte le condizioni richieste dalle norme che disciplinano la materia in argomento risultano soddisfatte sia per il CNR sia per l'ENEA e che, pertanto, lo svolgimento delle attività di ricerca scientifica, effettuate con modalità non commerciali, comporta per detti Enti l'applicazione dell'esenzione dall'IMU e dalla TASI.

Il Direttore Generale delle Finanze
Fabrizia Lapecorella