

IVA

Il trattamento ai fini Iva dei contributi pubblici comunitari

di Luca Mambrin

Nella [risposta all'istanza di interpello n. 80 del 22.03.2019](#) l'Agenzia delle entrate ha riproposto il tema del **trattamento a fini Iva da riservare ai contributi pubblici** e della **detrarribilità dell'Iva assolta sugli acquisti di beni e servizi finanziati da tali contributi**.

Nel caso esaminato un **consorzio**:

- costituito in forma **cooperativa senza fini di lucro**;
- che svolge “**attività agricole** di cui all'articolo 2135 del codice civile”;
- in possesso di partita Iva;
- estinatario di un **contributo comunitario**,

chiede di conoscere il trattamento, ai fini Iva:

1. del **finanziamento pubblico comunitario erogato**, in particolare se tale finanziamento sia qualificabile come corrispettivo e pertanto rilevante ai fini dell'Iva, oppure sia da considerarsi quale **cessione di denaro** che, in quanto tale, è **esclusa dal campo di applicazione del tributo**, ai sensi dell'[articolo 2, comma 3, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#);
2. degli **acquisti di beni e servizi effettuati** utilizzando i fondi comunitari in questione. In particolare, chiede se l'Iva relativa ai **costi sostenuti per svolgere i lavori e i servizi tecnici** finanziati dal bando sia **detrarribile** oppure **indetrarribile**, ai sensi dell'[articolo 19, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), in quanto non afferente ad operazioni imponibili.

Per quanto attiene il **trattamento ai fini Iva dei contributi versati** da enti pubblici viene richiamata la [circolare 34/E/2013](#) che aveva indicato i criteri per stabilire se un contributo:

- può assumere la natura di **corrispettivo**, e quindi configura un'operazione soggetta ad Iva,
- oppure deve essere considerato un **contributo a fondo perduto**, quindi un'**operazione fuori dal campo di applicazione dell'Iva**.

Secondo l'Agenzia infatti, in linea generale, un **contributo assume rilevanza ai fini Iva** se erogato a fronte di **un'obbligazione di dare, fare, non fare o permettere**, ossia quando si è in presenza di un **rapporto obbligatorio a prestazioni corrisponditive**. In altri termini, il contributo assume **natura onerosa** e configura un'operazione rilevante agli effetti dell'Iva quando tra le parti intercorre un **rapporto giuridico sinallagmatico**, nel quale il contributo ricevuto dal beneficiario costituisce il **compenso per il servizio effettuato o per il bene ceduto**.

Ad esempio, esiste un rapporto sinallagmatico ogni qualvolta **la proprietà dei risultati della ricerca** ovvero la **proprietà dell'opera finanziata sia trasferita in tutto o in parte all'ente finanziatore**; rilevano, inoltre, in tal senso la previsione nella convenzione della **clausola risolutiva**, o l'**obbligo di risarcimento del danno derivante da inadempimento**, che evidenzia un interesse patrimoniale da parte del soggetto erogatore.

Di contro, l'esclusione dal campo d'applicazione dell'Iva è stata ravvisata ognqualvolta il soggetto che riceve il contributo **non diventa obbligato a dare, fare, non fare o permettere qualcosa come controprestazione**.

La qualificazione di un'erogazione quale corrispettivo ovvero quale contributo deve essere individuata innanzi tutto in **base a norme di legge**, siano esse specifiche o generali, nonché a norme di rango comunitario.

A volte l'individuazione dei criteri di definizione del rapporto è resa agevole dal contenuto precettivo delle norme; altre volte, invece, ci si trova innanzi a rapporti che devono essere **qualificati caso per caso**.

Applicando nell'ordine gerarchico/sequenziale i **criteri stabiliti nella citata circolare 34/E/2013** al caso in esame, per qualificare l'erogazione come **mera movimentazione di denaro esclusa dal campo di applicazione dell'Iva** secondo l'Agenzia appare integrato il criterio indicato *nel paragrafo 1.1, lettera a)* che stabilisce che l'amministrazione pubblica **non opera all'interno di un rapporto contrattuale** quando le erogazioni sono effettuate in *“esecuzione di norme che prevedono l'erogazione di benefici al verificarsi di presupposti predefiniti, come ad esempio nel caso degli aiuti di Stato automatici, ovvero in favore di particolari categorie di soggetti”* (ad esempio contributi a valere sulle imposte dirette in favore delle confessioni religiose firmatarie di accordi con lo Stato o di associazioni, destinatarie del 5 o dell'8 per mille dell'Irpef).

Nei casi in cui la norma che individua, in modo diretto o indiretto, i **beneficiari delle somme** (che possono svolgere anche una attività commerciale, in via esclusiva o meno) definisce **l'erogazione come aiuto o come agevolazione** è, pertanto, possibile affermare che **l'insieme di regole da applicare è quello proprio dei contributi pubblici e non quello dei contratti**.

Per quanto riguarda invece la **detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti di beni e servizi** effettuati utilizzando i predetti contributi l'Agenzia richiama il principio contenuto nella **circolare 20/E/2015** secondo cui *“per il soggetto destinatario dei contributi pubblici, il diritto a detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti di beni e servizi “finanziati” dai contributi fuori campo Iva, è soggetto alle regole di carattere generale che disciplinano il diritto di detrazione di cui agli articoli 19 e seguenti del d.P.R. n. 633/1972”*.

In particolare l'**articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972** prevede che *“è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebita a titolo di rivalsa in relazione ai beni e servizi acquistati nell'esercizio dell'impresa”*.

Pertanto, ai fini della **detraribilità**, da parte di un soggetto passivo, dell'Iva assolta sugli **acquisti di beni e servizi** occorre che i predetti acquisti siano **inerenti all'attività economica** esercitata e **tale condizione di inerenza deve essere verificata in relazione alle operazioni attive realizzate a valle.**

Riguardo al caso esaminato l'Agenzia ritiene che l'Iva relativa agli acquisti effettuati mediante l'utilizzo dei **contributi sia detraibile in quanto relativa a beni e servizi impiegati per l'effettuazione delle operazioni attive imponibili connesse al bando regionale**: la società istante infatti, oltre a commissionare i lavori relativi al bando regionale, si **impegna a prestare, verso corrispettivo**, servizi di carattere tecnico, amministrativo, legale e normativo a supporto dell'attività svolte dalla cooperativa socia che deve eseguire i lavori nonché servizi di carattere organizzativo, amministrativo, di segreteria a **supporto del professionista incaricato** del servizio tecnico di progettazione.

Master di specializzazione

LA RIFORMA DELLA LEGGE FALLIMENTARE

Scopri le sedi in programmazione >