

Lì, 25/07/2023

CIRCOLARE 827/23

OGGETTO: I CONTRIBUTI PUBBLICI CON "INTERESSE PUBBLICISTICO" NON SCONTANO L'IVA.

Prima di trattare in maniera specifica ed approfondita l'oggetto della Circolare con riferimento ad un recente documento di prassi (**Risposta Agenzia delle Entrate n. 81/2023**), proponiamo alcuni ragionamenti che riteniamo particolarmente utili per muoversi in un campo (quello dei contributi pubblici), spesso molto complicato e che vede nell'aspetto interpretativo della norma un punto fondamentale per l'inquadramento fiscale del contributo.

In generale si sa che le somme erogate a titolo di finanziamenti pubblici assumono rilevanza IVA se corrisposte a fronte di un obbligo di fare, non fare o permettere; in sostanza, quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive.

Nell'ambito del rapporto sinallagmatico, infatti, i contributi erogati costituiscono la controprestazione dell'attività svolta dal soggetto beneficiario.

Tale rapporto sussiste nel caso in cui vi sia un nesso diretto tra il servizio reso e il controvalore ricevuto; ciò si verifica quando le somme versate costituiscono l'effettivo corrispettivo di una prestazione individuabile e fornita nell'ambito di un rapporto giuridico caratterizzato da prestazioni reciproche (Corte di Giustizia UE cause C-277/05 e C-544/16).

Al contrario, in mancanza di una specifica prestazione a carico del beneficiario nei confronti dell'ente erogante, si configura una mera cessione di denaro che, pertanto, è fuori campo IVA per carenza del presupposto oggettivo ex art. 2 comma 3 lett. a) del DPR 633/72. La qualificazione di un'erogazione come corrispettivo o come contributo deve essere effettuata, in prima battuta, sulla base delle norme di legge che ne determinano i requisiti.

Qualora non sia possibile riscontrare direttamente dalla norma le caratteristiche dell'erogazione è necessario ricorrere a dei criteri suppletivi individuati dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 34/2013.

Altri elementi che si possono valutare per dare una connotazione rilevante ai fini IVA nell'erogazione di un contributo da parte della PA possono essere: il fatto che la Pubblica Amministrazione riceva un vantaggio diretto ed esclusivo dal comportamento richiesto al privato si instaura un rapporto contrattuale secondo lo schema tipico prestazione-controprestazione; la previsione di una clausola risolutiva espressa o di penalità dovute in caso di inadempimento possono ricondurre il rapporto nello schema del contratto, trattandosi di istituti tipici che regolano il sinallagma. Se, tuttavia, la presenza degli elementi sopra descritti qualifica il rapporto come sinallagmatico, l'assenza degli stessi non comporta tout court che le somme abbiano natura non corrispettiva, essendo, infatti, necessario effettuare

12051 ALBA (CN)
Piazza Cristo Re, 14 - 3° piano
Tel. 0173.284824
Fax 0173 380545
sede.alba@enti-rev.it

12037 SALUZZO (CN)
Via Martiri Liberazione, 46
Tel. 0175.41253
Fax 0175.44248
sede.saluzzo@enti-rev.it

12037 SALUZZO (CN)
Via Bagni, 1/A
Tel. 0175.217342
tributi@enti-rev.it

12100 CUNEO
Piazza Galimberti, 2
Tel. 0171.698502
sede.cuneo@enti-rev.it

10138 TORINO
Via Susa, 31
Tel. 011.4340002

un'analisi puntuale della concreta fattispecie prospettata, tenendo a mente che, in linea generale, se sussiste un rapporto di reciprocità tra la prestazione resa da un soggetto e la controprestazione ricevuta dallo stesso, le somme di denaro si qualificano come corrispettivo.

Viceversa, qualora l'attività del prestatore consista nel fornire esclusivamente prestazioni senza una diretta controprestazione le somme erogate sono qualificabili come contributi.

Nel caso esaminato dall'Amministrazione finanziaria con la risposta **all'Interpello n. 81/2023**, l'ente che ha erogato i finanziamenti pubblici per effettuare la messa in sicurezza del sistema idrico non ha ricevuto (secondo l'interpretazione dell'Agenzia) alcun vantaggio diretto dal comportamento della società e non si è avvalso dei risultati derivanti dall'attività per la quale sono state erogate dette somme.

Tra la Pubblica Amministrazione concedente e la società l'Agenzia delle Entrate ha ravvisato un rapporto di natura pubblicistica; le somme erogate sono vincolate e funzionali al perseguimento di obiettivi di carattere generale.

In tal senso, qualora l'Amministrazione pubblica eroghi somme di denaro in base a provvedimenti attributivi di vantaggi economici di cui all'art. 12 della L. 241/90, queste ultime sono qualificate come contributi pubblici, come tali privi di rilievo ai fini IVA.

La natura di contributo della somma erogata è insita nella modalità con la quale si esplica l'azione amministrativa disciplinata dal suddetto art. 12.

In tali casi, il rapporto che lega l'Amministrazione e il soggetto destinatario del finanziamento pubblico non è contraddistinto dalla funzione sinallagmatica tipica dei contratti a prestazioni corrispettive: l'erogazione è diretta, infatti, a fornire la provvista economica per la gestione di un servizio di interesse generale (Circ. Agenzia delle Entrate n. 20/2015, risposta a Interpello n. 91/2022).

Da ultimo, nel caso di specie, le clausole che prevedono la revoca dei finanziamenti in caso di violazioni o negligenze da parte del soggetto beneficiario trovano giustificazione nel fatto che l'erogazione delle somme risulta vincolata alle finalità prestabilite dalle norme di riferimento e dai correlati provvedimenti amministrativi; tali clausole non possono, quindi, essere assimilate a meccanismi di reazione all'inadempimento, come nel caso della clausola risolutiva espressa.

In ragione di quanto descritto, esulano dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 2 comma 3 lett. a) del DPR 633/72 i finanziamenti destinati ex lege alla realizzazione di interventi strategici su opere di interesse pubblico, riconosciuti in assenza di una specifica controprestazione da parte del soggetto attuatore.

A disposizione per ulteriori chiarimenti in merito, si porgono cordiali saluti.

ENTI REV S.r.l.
